



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Nástroje pro zefektivnění výběru daní v České republice  
Tools for More Effective Tax Collection in the Czech Republic

Student:

Bc. Veronika Balcárková

Vedoucí diplomové práce:

Dr Mgr. Michal Kozieł, Ph.D.

Ostrava 2017

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a daní

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Veronika Balcárková**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Téma: **Nástroje pro zefektivnění výběru daní v České republice**  
**Tools for More Effective Tax Collection in the Czech Republic**  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretické aspekty problematiky výběru daní
3. Nástroje pro zefektivnění výběru daní
4. Analýza efektivity výběru daní ve srovnání s jinými státy
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.  
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.  
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. vyd. Praha: 1. VOX, 2016. 396 s. ISBN 978-80-87480-44-1.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

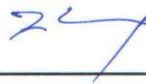
Vedoucí diplomové práce: **Dr Mgr. Michal Koziel, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 21.04.2017



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

Já, Veronika Balcárková, prohlašuji a svým podpisem stvrzuji, že jsem celou diplomovou práci vypracovala samostatně a uvedla jsem veškerou použitou literaturu a další prameny.

V Ostravě dne 14. 7. 2017



.....  
Bc. Veronika Balcárková

# Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod .....</b>	<b>6</b>
<b>2</b>	<b>Teoretické aspekty k problematice výběru daní.....</b>	<b>8</b>
2.1	Daň a daňový systém .....	8
2.1.1	Funkce daní.....	8
2.1.2	Třídění daní.....	9
2.2	Přímé daně .....	12
2.2.1	Daň z příjmů fyzických osob .....	12
2.2.2	Daň z příjmů právnických osob .....	12
2.3	Nepřímé daně.....	13
2.3.1	Daň z přidané hodnoty .....	13
2.3.2	Spotřební daně .....	14
2.4	Daňový systém .....	15
2.4.1	Daňový systém České republiky .....	16
2.4.2	Daňový systém Chorvatské republiky .....	16
2.4.3	Daňový systém Slovenské republiky .....	17
2.4.4	Srovnání daňových systémů vybraných států .....	18
2.5	Způsoby výběru daně.....	19
2.6	Státní rozpočet .....	19
2.6.1	Příjmy.....	20
2.6.2	Výdaje .....	21
2.6.3	Daňové příjmy .....	22
<b>3</b>	<b>Nástroje pro zefektivnění výběru daní.....</b>	<b>24</b>
3.1	Efektivita daní.....	24
3.2	Daňové náklady .....	25
3.2.1	Administrativní náklady .....	26
3.2.2	Nadměrné daňové břemeno .....	27

3.3	Daňová Kobra.....	28
3.4	Kontrolní hlášení .....	29
3.5	Elektronická evidence tržeb.....	31
3.5.1	Zavedení EET .....	31
3.5.2	Povinnost evidovat tržby .....	32
3.5.3	Jak to funguje.....	33
3.5.4	Doklad evidované tržby .....	34
3.5.5	Možné příčiny poruch.....	35
3.5.6	EET v Evropské Unii .....	36
<b>4</b>	<b>Analýza výběru daní ve srovnání s jinými státy .....</b>	<b>39</b>
4.1	Česká republika .....	39
4.1.1	Příjmy státního rozpočtu.....	39
4.1.2	Výdaje státního rozpočtu .....	42
4.1.3	Zhodnocení efektivity výběru daní.....	42
4.2	Chorvatsko.....	43
4.2.1	Příjmy státního rozpočtu.....	44
4.2.2	Výdaje státního rozpočtu .....	46
4.2.3	Zhodnocení efektivity výběru daní.....	47
4.3	Slovensko.....	50
4.3.1	Příjmy státního rozpočtu.....	50
4.3.2	Výdaje státního rozpočtu .....	53
4.3.3	Zhodnocení efektivity výběru daní.....	53
4.4	Shrnutí .....	54
4.4.1	Shrnutí efektivity výběru daní v rámci České republiky .....	54
4.4.2	Shrnutí efektivity výběru daní ve srovnání s vybranými státy .....	56
<b>5</b>	<b>Závěr .....</b>	<b>59</b>
	<b>Seznam použité literatury .....</b>	<b>61</b>

<b>Seznam zkratek.....</b>	<b>65</b>
<b>Seznam obrázků.....</b>	<b>66</b>
<b>Seznam tabulek.....</b>	<b>67</b>
<b>Prohlášení o využití výsledků diplomové práce</b>	

# 1 Úvod

Tato diplomová práce se zabývá problematikou výběru daní v České republice. Úvodní kapitola nás seznámí s teoretickými aspekty problematiky výběru daní a se stávající právní úpravou. Zaměříme se na daňový systém a státní rozpočet.

Třetí kapitola je věnována efektivitě výběru daní. Jak je ve skutečnosti definován efektivní daňový systém? Dozvíme se, jak dosáhnout vyšší efektivity výběru daní a jak ji může vláda daného státu ovlivnit. Znat pouze příčiny, které zajistí efektivní daňový systém, není ani z daleka všechno. Je také důležité uvědomit si, co způsobuje neefektivnost a snažit se odstranit nedostatky. Součástí této kapitoly je výčet některých druhů daňových nákladů, které úzce souvisejí s již zmíněnou neefektivitou. K efektivitě výběru daní neodmyslitelně patří také nástroje, kterými můžeme dosáhnout lepší správy daně v daném státě a pomocí nichž můžeme předejít daňovým únikům. Pro tuto diplomovou práci bylo zvoleno celkem tři nástrojů, jenž určitým způsobem pomohli zefektivnit výběr daní v České republice a zahájili boj proti daňovým únikům. Jedná se o Daňovou Kobru, kontrolní hlášení a elektronickou evidenci tržeb. Daňová Kobra je organizací, jež plní funkci doplňku ke správě daně z přidané hodnoty. Daň z přidané hodnoty tvoří většinu příjmů státního rozpočtu a Daňová Kobra má za úkol kontrolovat průběh jejího výběru. Dále se zmíníme o kontrolním hlášení, jehož cílem je předejít karuselovým podvodům a nadměrným odpočtům DPH. Posledním opatřením je elektronická evidence tržeb, která je novinkou mezi nástroji pro zefektivnění výběru daní v České republice. Největší část třetí kapitoly je věnována právě elektronické evidenci tržeb, jelikož efektivitu budeme srovnávat s dalšími státy, které však zmíněné kontrolní hlášení a Daňovou Kobru nemají, proto využijeme elektronickou evidenci tržeb jako hlavní kritérium ve srovnávací analýze.

Ve čtvrté kapitole této diplomové práce je zahrnuta analýza a podrobný rozbor využití nástrojů pro zefektivnění výběru daní nejen v České republice, ale také ve vybraných státech. Ke komparaci byly vybrány dva členské státy EU, které již dříve zavedli elektronickou evidenci tržeb. Jedná se o Chorvatskou republiku a Slovenskou republiku. Obsahem kapitoly je rozbor plnění státního rozpočtu České republiky, Chorvatské republiky a Slovenské republiky. Závěrem kapitoly je celkové zhodnocení efektivity daňových systémů komparovaných států a zhodnocení jednotlivých nástrojů, jenž byly využity pro účely snížení daňových úniků a zefektivnění výběru daní. Nicméně to, že se jedná o nástroj pro zefektivnění, neznamena, že bude efektivním.



Cílem této diplomové práce je analýza efektivity výběru daní v České republice a následné porovnání s jinými státy. Podstatná část je tedy věnována analýze státního rozpočtu v několika po sobě jdoucích letech. Průběh let je zaměřen na období, ve kterém byly aplikovány nástroje, které mají předcházet daňovým únikům a vylepšit správu a výběr daní.

Pro dosažení stanoveného cíle bylo využito metody analýzy a komparace statistických údajů z Českého statistického úřadu, Eurostatu, Ministerstva financí České republiky, Ministerstva financí Slovenské republiky a Ministerstva financí Chorvatské republiky.

## 2 Teoretické aspekty k problematice výběru daní

Pro správné pochopení dané problematiky je důležité znát určité základní pojmy daňové teorie, které budou používány v průběhu celé této diplomové práce. V rámci této kapitoly se dozvíme, co je to daň, jak bychom ji definovali, jaké funkce plní a co společně s jinými daněmi vytváří. Dále se budeme zabývat daňovým systémem, konkrétně daní z příjmů fyzických a právnických osob, daní z přidané hodnoty a spotřebními daněmi, které následně využijeme v dalších kapitolách.

### 2.1 Daň a daňový systém

Pojem daň si určitým způsobem umí vysvětlit každý z nás, a proto existuje mnoho definic, které tento pojem charakterizují. Definici daně můžeme například vysvětlit jako povinnou, zákonem určenou částku, která naplňuje státní pokladnu.

V § 2/3a daňového řádu, je uvedeno: „*Daní se pro účely tohoto zákona rozumí peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek*“.

Široký (2008, s. 7) definuje daň jako: „*povinnou, zákonem dopředu stanovenou částku, kterou se odčerpává část nominálního důchodu ekonomického subjektu na nenávratném principu*“.

Podle klasifikace OECD je definice daně následující: „*Daň je povinná, nenávratná platba ve prospěch veřejné vlády. Daně jsou nenávratné v tom smyslu, že užitek, který za to vláda poplatníkovi poskytuje, není normálně v proporci k jeho platbě*“. Kubátová (2015) tvrdí, že definice daně podle klasifikace OECD umožňuje zahrnout mezi daně také povinné sociální příspěvky.

#### 2.1.1 Funkce daní

Daně jsou velmi významným finančním obnosem, který putuje do veřejného rozpočtu. Vláda státu těmito prostředky financuje například zdravotní péči, veřejné školství, prostředky pro obranu státu a mnoho dalších služeb. Hlavní úlohou daní v ekonomice státu je pomoc plnit veřejným financím tři základní funkce (Musgrave, 1994):

1. **Funkce alokační** řeší problematiku investic do veřejného sektoru a jejich neefektivní alokování. Alokace znamená vložení či odejmutí finančních prostředků z různých oblastí. Stát tak poskytuje zvýhodnění formou daňových úlev, nebo v opačném případě daňové zatížení.

2. **Funkce redistribuční** řeší rozdělení důchodů poplatníků tak, aby chudým dával a bohatým bral. Ve skutečnosti to znamená, že daně mají za úkol přesunout část důchodů bohatých k těm chudším jedincům (Kubátová, 2015).
3. **Funkce stabilizační** charakterizuje snahu stabilizovat hospodářský cyklus v ekonomice státu. Jde především o zmírnění výkyvů v oblasti nezaměstnanosti a cenové stability.

### 2.1.2 Třídění daní

Třídění daní, nebo také klasifikace daní má velmi rozsáhlé vymezení v daňové politice. Daně se klasifikují především podle kritérií, která si autor pro třídění sám zvolí. Například Musgrave (1994) použil pro třídění daní následující kritéria:

- podle trhu,
- podle postavení daňového subjektu na trhu,
- podle daňového subjektu,
- podle účetního zařazení daní.

Naproti tomu taková Kubátová (2015) třídí daně podle dopadu na důchod poplatníka. Toto třídění můžeme zařadit mezi nejznámější a nejzákladnější dělení daní. Pokud se daň váže k důchodu poplatníka, pak se jedná o daně přímé. V opačném případě mluvíme o daních nepřímých.

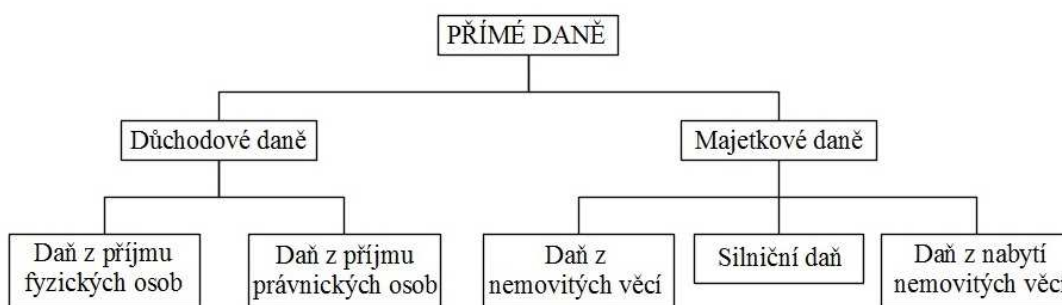
Třídění daní na přímé a nepřímé daně je základem pro daňový systém většiny vyspělých zemí a především těch evropských (BusinessInfo, © 1997 – 2017).

**Daně přímé** se vztahují čistě na důchod poplatníka, což znamená, že neovlivňují jiný daňový subjekt. Tyto daně se dále dělí na daně majetkové a důchodové. Do majetkových daní řadíme daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a silniční daň. Důchodové daně se zajímají o příjmy poplatníků, ať fyzických či právnických osob.

Přímé daně, jako takové, mají negativní účinky na nabídku práce, protože pokud vezmeme poplatníkovi část z jeho důchodu, tak raději další práci nahradí volným časem. Negativní účinky se vztahují také k úsporám, jelikož celkové zdanění úspor sníží celkový užitek poplatníka. Dojde ke snížení úspor a poplatník svůj důchod raději celý spotřebuje (Vančurová a Láchová, 2016).

Na následujícím obrázku je graficky znázorněno rozdělení přímých daní v České republice.

**Obr. 2.1 Členění přímých daní**



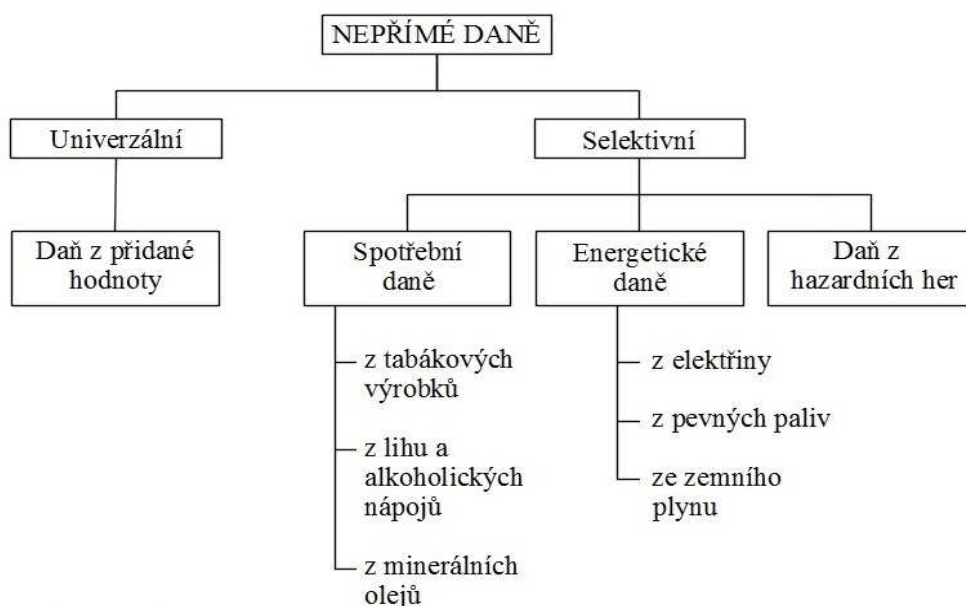
Zdroj: Vlastní zpracování, (Finanční správa České republiky, © 2013 – 2017)

Daním z příjmů fyzických a právnických osob bude věnováno více pozornosti v podkapitole přímé daně.

**Daně nepřímé** neboli daně ze spotřeby, nezatěžují důchod poplatníka, ale vážou se ke zboží a službám, či k převodům a pronájům. Jde o to, že nabízená komodita již zahrnuje zákonem stanovenou daň, kterou je subjekt povinen zaplatit. Tyto daně se dále dělí na univerzální a selektivní. Do univerzálních daní řadíme daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), která spočívá v odvedení daně z rozdílu ceny vstupu a výstupu daného výrobku či služby do státní kasy. Do selektivních daní patří daně ekologické, daně spotřební a nově od roku 2017 také daň z hazardních her.

Na následujícím obrázku je graficky znázorněno rozdělení nepřímých daní v České republice.

**Obr. 2.2 Členění nepřímých daní**



Zdroj: Vlastní zpracování, (Marková, 2017)

Podrobněji se DPH a spotřebním daním budeme věnovat v podkapitole nepřímé daně.

**Ostatní daňové příjmy** jsou ty příjmy, u kterých nelze jednoznačně určit, zda jsou přímými nebo nepřímými daněmi. Řadíme zde pojistné na sociální pojištění a pojistné na veřejné zdravotní pojištění.

V případě, že peníze plynoucí ze sociálního pojištění putují do veřejného rozpočtu státu, jedná se o daň. V daňovém systému České republiky mezi tento typ daní řadíme pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti (Vančurová a Láchová, 2016). Co se týče veřejného zdravotního pojištění, nemůžeme říci, zda se jedná o daň, jelikož výtěžek neputuje do státního rozpočtu, nýbrž přímo zdravotním pojišťovnám.

Již v úvodu kapitoly jsme se zmínili o klasifikaci daní dle OECD, která rozděluje daně do šesti kategorií a dalších podkategorií. Tato klasifikace slouží především pro statistické účely, jelikož je velmi podrobná a třídí daně do čtyřmístných kódů. V následující tabulce se nachází velmi stručná klasifikace daní dle OECD.

**Tab. 2.1 Klasifikace OECD**

<b>1000</b>	<b>Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů</b>
	1100 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců
	1200 Daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů od společnosti
	1300 Položky, které nelze jednoznačně zařadit mezi 1100 a 1200
<b>2000</b>	<b>Příspěvky na sociální zabezpečení</b>
	2100 Zaměstnanci
	2200 Zaměstnavatelé
	2300 Samostatně výdělečná osoba nebo nezaměstnaná
	2400 Nezařaditelné do 2100, 2200, 2300
<b>3000</b>	<b>Daně z mezd a pracovních sil</b>
<b>4000</b>	<b>Daně majetkové</b>
	4100 Pravidelné daně z nemovitého majetku
	4200 Pravidelné daně z čistého jmění
	4300 Daně z nemovitostí, dědické a darovací
	4400 Daně z finančních a kapitálových transakcí
	4500 Ostatní nepravidelné daně z majetku

	4600 Ostatní pravidelné daně z majetku
<b>5000</b>	<b>Daně ze zboží a služeb</b>
	5100 Daně z výroby, prodeje, převodů, leasingů a dodávek zboží a úpravy zboží
	5110 Daně všeobecné
	5120 Daně specifických zboží a služeb
	5200 Daně z používání zboží nebo vykonávání činnosti
<b>6000</b>	<b>Ostatní daně</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (Široký, 2016)

## 2.2 Přímé daně

Jak jsme již uvedli výše, daň přímá je zaměřená čistě na důchod poplatníka. Patří mezi ně daně z příjmů fyzických a právnických osob a daně majetkové, které se dále dělí na daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a daň silniční.

Pro účely této diplomové práce je potřeba podrobněji vysvětlit daň z příjmů fyzických a právnických osob.

### 2.2.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daně z příjmů fyzických osob spadají do kategorie přímých osobních, důchodových daní. Této dani podléhají všechny zdanitelné příjmy daňového poplatníka (Vančurová a Láchová, 2016). Řídí se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“), ve znění pozdějších předpisů. Předmětem daně jsou veškeré příjmy fyzických osob, které jsou rozděleny do 5 dílčích daňových základů:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP),
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7 ZDP),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP),
- příjmy z nájmu (§ 9 ZDP),
- ostatní příjmy (§ 10 ZDP).

Základ daně se vypočítá jako součet dílčích základů daně z příjmů za jedno zdaňovací období. Za zdaňovací období daně z příjmů fyzických osob se považuje kalendářní rok. Sazba daně je 15 %.

### 2.2.2 Daň z příjmů právnických osob

Daně z příjmů právnických osob spadají, stejně jako daně z příjmů fyzických osob, mezi důchodové daně. Podle § 17/1 ZDP je poplatníkem daně z příjmů právnických osob:

- a) právnická osoba,
- b) organizační složka státu,
- c) podílový fond,
- d) podfond akciové společnosti s proměnným základním kapitálem,
- e) fond penzijní společnosti,
- f) svěřenecký fond,
- g) jednotka, která je zřízena poplatníkem,
- h) fond ve správě Garančního systému finančního trhu.

Poplatníky daně z příjmů právnických osob dělíme dále na **rezidenty** a **nerezidenty**. Jako rezident se považuje každá právnická osoba v České republice, která má sídlo firmy v tuzemsku. Každý daňový rezident má neomezenou daňovou povinnost, to znamená, že této dani podléhají jak příjmy z tuzemska, tak příjmy ze zahraničí. Za nerezidenty považujeme právnické osoby, které nemají sídlo firmy v České republice, nýbrž v zahraničí. Každý daňový nerezident má omezenou daňovou povinnost, což znamená, že této dani podléhají pouze příjmy na území České republiky (Vančurová a Láchová, 2016).

Základ daně se stanoví pomocí výsledku hospodaření za zdaňovací období nebo z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví. Za zdaňovací období daně z příjmů právnických osob považujeme kalendářní rok nebo hospodářský rok. Sazba daně je 19 %.

V jiných státech se této dani říká např. daň ze zisku společností nebo také daň ze zisku korporací.

## 2.3 Nepřímé daně

Výhodou oproti daním přímým je jejich stabilita, rovnost a nenápadnost. Za stabilní je považujeme proto, že je čistě na spotřebiteli, zda výrobek či službu koupí a s tím spojenou daň zaplatí. Rovnost je dána sazbou daně, to znamená, že pro každého spotřebitele platí stejná pravidla, stejná daň. A nenápadnost je ukryta v tom, že se daň schovává za daný produkt a to tak, že je již zahrnuta v ceně produktu a spotřebitel to nemůže ovlivnit.

Pro následující kapitoly podrobněji vysvětlíme, jak rozlišujeme daň z přidané hodnoty od daně spotřební.

### 2.3.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty neboli DPH, je jednou z nejdůležitějších daní, která je součástí daňového systému nejen v České republice. Řadíme ji mezi daně univerzální, protože se vztahuje na všechny druhy zboží. Tuto daň musí platit všichni spotřebitelé za různé druhy

nakupovaného zboží, či služeb. Ve většině případů ji platí právě konečný spotřebitel, který nemá nárok na odpočet daně.

DPH se řídí zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Podle tohoto zákona je předmětem daně zejména (Marková, 2017, s. 122):

- a) dodání zboží za úplatu v rámci provozování ekonomické činnosti,
- b) poskytnutí služby za úplatu v rámci provozování ekonomické činnosti,
- c) pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu,
- d) pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu,
- e) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

V České republice jsou celkem tři sazby DPH (Finanční správa, © 2013 – 2017):

- základní sazba daně ve výši 21 %,
- první snížená sazba daně ve výši 15 %,
- druhá snížená sazba daně ve výši 10 %.

Základní sazba DPH je uplatňována na většinu zboží a služeb. První snížená sazba DPH je uplatňována především na teplo, chlad a zboží z přílohy 3 zákona o DPH. Jedná se například o veškeré druhy potravin a nealkoholických nápojů, krmiva pro zvířata, knihy nebo zdravotnické potřeby. Nově od prosince 2016 je první snížená sazba daně platná také pro stravovací a ubytovací služby. Ovšem tato změna se netýká alkoholických nápojů ani tabákových výrobků. Druhá snížená sazba DPH je zavedena teprve od roku 2015 a platí pro položky uvedené v příloze 3 zákona o DPH. Jde tedy například o kojeneckou výživu, léky, mlýnské výrobky nebo tisk.

### **2.3.2 Spotřební daně**

Spotřební daně řadíme do sekce selektivních nepřímých daní, což znamená, že se daň vztahuje na určitý typ zboží, na určitou selekci. O jejich správu se stará Celní správa České republiky. V některých literaturách se setkáváme s názvem akcízy, které jsou vlastně předchůdcem spotřebních daní. Podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, řadíme mezi spotřební daně (Marková, 2017):

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z vína a meziproductů,
- daň z piva,
- daň z tabákových výrobků.



Kromě daně z minerálních olejů jsou všechny ostatní druhy spotřebních daní zdrojem příjmů státního rozpočtu. Především na výběr daně z lihu a tabákových výrobků se stát nejvíce soustředí, jelikož je zde vysoké riziko daňových úniků (Vančurová a Láchová, 2016).

Stejně jako tomu bylo v případě DPH, tak také u spotřebních daní je daň zahrnuta až v ceně hotového výrobku, to znamená, že daň zaplatí konečný spotřebitel.

V případě, že jsou všechny výše zmíněné daně pohromadě, včetně ostatních daní, tak dohromady vytvářejí **daňový systém**. V následující podkapitole si objasníme, co je to daňový systém, jaké požadavky se na něj kladou a jakým způsobem docílíme, aby byl efektivní. Součástí budou také daňové systémy jiných států, které následně využijeme pro srovnání v závěrečné kapitole.

## 2.4 Daňový systém

V předchozích podkapitolách jsme formulovali teoretické aspekty k jednotlivým typům daní. Všechny tyto typy daní tvoří dohromady daňový systém. Andrlík (2010) definoval daňový systém jako kombinaci několika daní, které jsou vybírány v jednotlivých státech. Nejde jen o to, aby stát měl velký počet různých typů daní, je také potřebné, aby daňový systém byl efektivní. Takový efektivní daňový systém popisuje například Musgrave (1994), který tvrdí, že výnos z daní musí být dostatečný, ale zároveň daňové zatížení musí být rovnoměrné. Za daňové zatížení je považován souhrn všech plateb, které putují do veřejného rozpočtu státu.

Vančurová a Láchová (2016, s. 50) ve své knize definují řadu požadavků, které by měl splňovat tzv. dobrý daňový systém:

- zabezpečení dostatečného daňového výnosu,
- daňová spravedlnost,
- daňová efektivnost,
- právní perfektnost,
- jednoduchost a srozumitelnost,
- transparentnost,
- pružnost,
- předvídatelnost,
- a odolnost vůči daňovým únikům.

Dobrým daňovým systémem je myšlen určitý způsob efektivního fungování s cílem naplnit veřejný rozpočet státu.

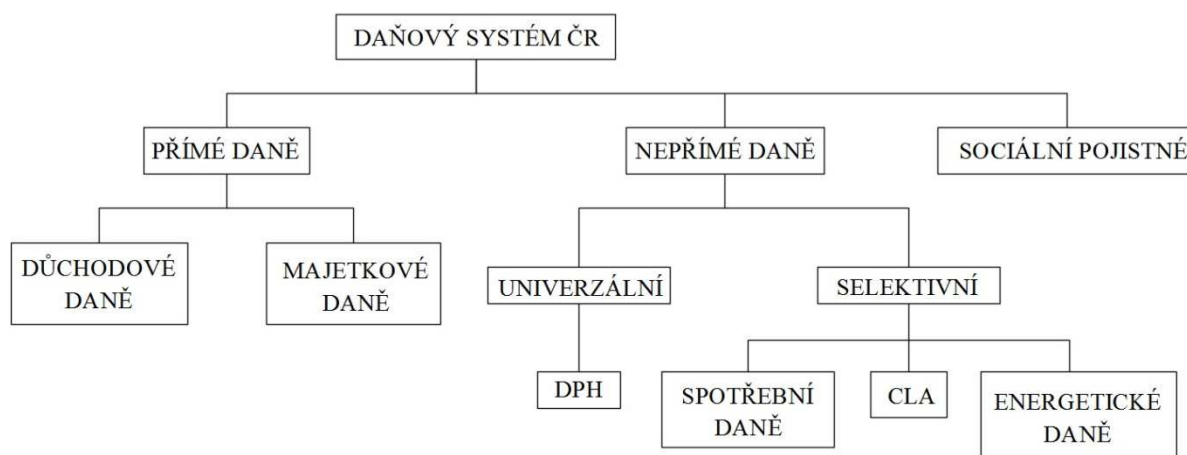
Abychom v závěru této diplomové práce měli co srovnávat, nastíníme si daňové systémy jednotlivých států, které se v analýze objeví.

#### 2.4.1 Daňový systém České republiky

Nejzákladnější členění daní v českém daňovém systému je dělení na přímé a nepřímé daně (Kubátová, 2015). Přímé daně dále dělíme na daně plynoucí z důchodů poplatníka a daně plynoucí z majetku. Nepřímé daně se dělí na univerzální, které zahrnují DPH a daně selektivní, mezi které řadíme daně ze spotřeby, energetické daně a cla. Třetí odnoží daňového systému je sociální pojistné, které nelze považovat za čistě přímou, či nepřímou daň.

Na následujícím obrázku je vyobrazen funkční daňový systém České republiky, který je platný k 1. 1. 2017.

**Obr. 2.3 Daňový systém České republiky**



Zdroj: Vlastní zpracování, (Finanční správa, © 2013 – 2017)

Pro účely této diplomové práce je také potřebné seznámit se s daňovým systémem Chorvatské republiky, jelikož v praktické části se budeme věnovat výběru a správě daní v této zemi. Chorvatskou republiku jsme zvolili z důvodu, že tamní vláda již v roce 2013 zavedla elektronickou evidenci tržeb, kterou v následující kapitole uvedeme jako hlavní nástroj zefektivnění výběru daní a opatření v boji proti daňovým únikům. Vláda České republiky se tímto nástrojem inspirovala a po vzoru Chorvatska v roce 2016 zavedla elektronickou evidenci tržeb.

#### 2.4.2 Daňový systém Chorvatské republiky

Stejně jako tomu bylo v případě České republiky, tak i Chorvatská republika člení daňový systém na daně přímé a nepřímé. Mezi přímé daně se řadí daně důchodové a daně majetkové. Nepřímé daně zahrnují DPH a daně ze spotřeby.

Rozdíl oproti České republice je v tom, že Chorvaté řadí sociální pojištění rovnou do důchodových daní, respektive do přímých daní. Majetkové daně zahrnují daň z nemovitostí, daň dědickou a daň darovací. V případě českého daňového systému daně darovací a dědická jako samostatné daně již neexistují, naopak jsou součástí daní z příjmů.

Pro lepší představu je na následujícím obrázku vyobrazen funkční daňový systém Chorvatské republiky, který je platný k 1. 1. 2017.

**Obr. 2.4 Daňový systém Chorvatské republiky**



Zdroj: Vlastní zpracování, (Široký, 2008)

Dalším státem, který podlehne analýze v závěrečné kapitole, je Slovenská republika. Stejně tak jako tomu bylo v předchozím případě, tak i teď je potřebné seznámit se s aktuálním daňovým systémem této země, neboť v praktické části se budeme věnovat výběru a správě daní v tomto státě. Slovenskou republiku jsme zvolili z podobného důvodu jako Chorvatskou republiku a to zejména kvůli zavedené elektronické evidenci tržeb. Taktéž Slovensko se inspirovalo Chorvatskem a v roce 2015 spustilo již zmíněný nástroj, který má pomoci zefektivnit výběr daní ve státě. Dalším důvodem je rovněž fakt, že Česká republika se slovenskými sousedy sdílela mnoho let nejen společnou historii, ale také společný daňový systém.

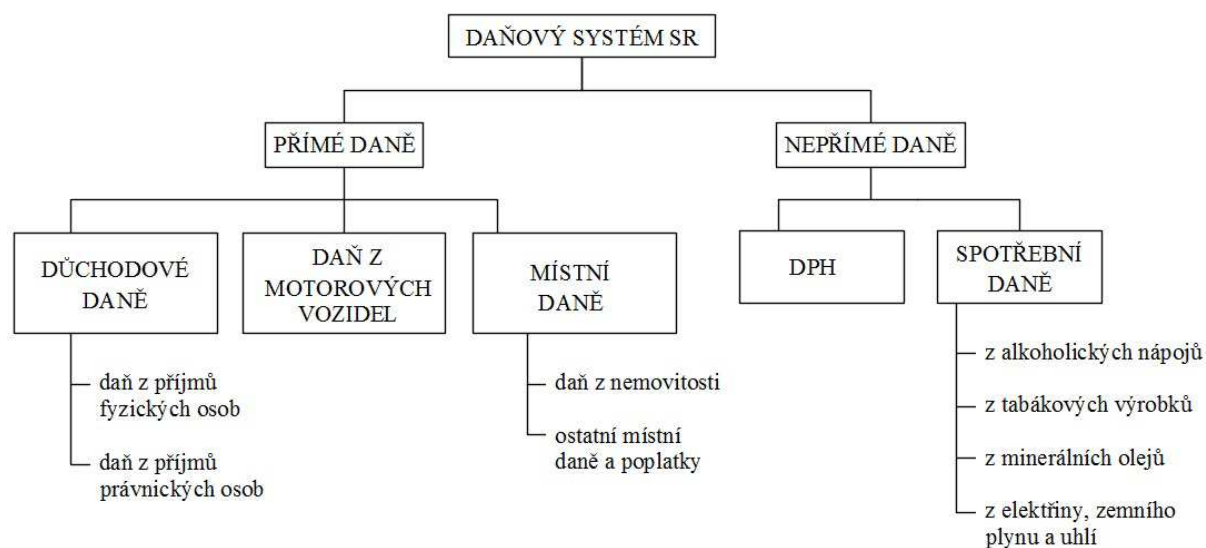
### 2.4.3 Daňový systém Slovenské republiky

Slovenský daňový systém je rozdělen podobně jako v České republice či Chorvatsku na přímé a nepřímé daně. Do přímých daní se řadí daně z příjmů fyzických a právnických

osob. Specialitou jsou místní daně, do kterých jsou řazeny různé místní poplatky a především daň z nemovitostí. V roce 2015 vznikla samostatná daň z motorových vozidel, která před rokem 2015 byla součástí daní místních. Nepřímé daně zahrnují DPH a spotřební daně, tak jako tomu bylo v případě českého i chorvatského daňového systému.

Jako názorná ukázka poslouží následující obrázek, který zobrazuje funkční daňový systém Slovenské republiky platný k 1. 1. 2017.

**Obr. 2.5 Daňový systém Slovenské republiky**



Zdroj: Vlastní zpracování, (Finančné riaditeľstvo, © 2013)

#### 2.4.4 Srovnání daňových systémů vybraných států

Výše uvedené daňové systémy jsou si velice podobné, především, co se týče nejzákladnějšího členění na přímé a nepřímé daně. Avšak i rozdíly jsou patrné.

V případě komparace daňového systému ČR a daňového systému Chorvatské republiky poukážeme na sociální pojistné, které v obou státech tvoří vysoký podíl na příjmech do státního rozpočtu. V České republice se sociální pojistné řadí mezi ostatní daňové příjmy, tzn., že jej neřadíme do větve přímých, ani do větve nepřímých daní. V případě Chorvatské republiky je sociální pojištění zahrnuto v přímých, respektive důchodových daních. Důležitým poznatkem je daň dědická a daň darovací, které v chorvatském daňovém systému jsou součástí majetkových daní. V případě ČR jsou tyto daně od roku 2014 zrušeny a staly se součástí daní z příjmů fyzických a právnických osob.

Při srovnání českého daňového systému se slovenským narazíme na rozdíl v rozdělení přímých daní. Slovenský daňový systém zahrnuje tzv. místní daně, které jsou sice obdobou našich majetkových daní, ale navíc obsahují také další formy poplatků a drobných daní,

mezi které patří daň ze psa, daň za užívání veřejného prostranství, daň za ubytování, daň za automaty, daň za vjezd motorového vozidla do historické části města a daň za jaderné zařízení, což v českém daňovém systému nenalezneme (EuroEkonom, © 2004 – 2017). Dalším rozdílem je daň z motorových vozidel, která je však koncipována podobně jako naše silniční daň. Na straně nepřímých daní není žádný výrazný rozdíl oproti České republice.

## 2.5 Způsoby výběru daně

Existuje několik způsobů výběru daní a je samozřejmostí, že pro každý typ daně je vhodná jiná forma výběru. Daň se dostává od poplatníka daně ke správci daně a ten ji poté odvádí finanční správě. Formy výběru daně jsou (Marková, 2017):

1. **záloha na daň** – záloha na daň je platba, kterou je daňový poplatník povinen odvádět ještě před vyměřením daňové povinnosti za zdaňovací období. Stanovení výše zálohy se řídí podle daňové povinnosti za předchozí zdaňovací období,
2. **splátka daně** – splátkou daně je myšleno postupné plnění daňové povinnosti formou splátek, které poplatník daně splácí v průběhu zdaňovacího období,
3. **srážka daně** – srážka daně je jedním z nejspolehlivějších způsobů výběru daně, jelikož existuje minimální riziko daňových úniků,
4. **záloha u zdroje** – jedná se o kombinaci daně vybírané srážkou a daně vybírané zálohou. Zálohu u zdroje vypočte a odvede plátc daně. Příkladem tohoto způsobu je záloha DPFO z měsíční mzdy poplatníka. Zálohy na daň u zdroje se zúčtují pomocí daňového přiznání nebo zúčtováním daňových záloh plátcem daně.

Pojem daň a daňový systém jsme si již vysvětlili výše. Tyto pojmy byly potřebné k tomu, abychom mohli poukázat na to, k čemu takové daně slouží, proč jsou vybírány státem a kam vlastně putují. V následující podkapitole definujeme pojem státní rozpočet, který pohlcuje většinu daňových příjmů.

## 2.6 Státní rozpočet

Státní rozpočet tvoří většinou část veřejných rozpočtů. Soustava veřejných rozpočtů je formována rozpočty centrální vlády, rozpočty krajů, měst a obcí (MF ČR, © 2005 – 2013). Je samozřejmostí, že pro správnou funkčnost veřejných rozpočtů je důležitá alokace zdrojů, rozdělení důchodů a také úroveň ekonomické aktivity (Musgrave, 1994). Pro účely této diplomové práce si vysvětlíme funkci státního rozpočtu, co jej naplňuje a také, na co je čerpán.

Pochopit, jak funguje státní rozpočet je velmi snadné, jelikož zastává tři základní funkce – alokační, redistribuční a stabilizační. Jednotlivé funkce jsou objasněny již v úvodu této kapitoly, proto je zbytečné se jimi znovu zabývat, neboť princip těchto funkcí je totožný, ať se jedná o daně nebo státní rozpočet.

Hamerníková a Maaytová (2010, s. 170) ve své knize popisují státní rozpočet jako „*centralizovaný fond peněžních prostředků*.“ Pokud bychom to pojali z účetního hlediska, jedná se o bilanci příjmů a výdajů. Ve výsledku nám vznikne určité **saldo**, které může být buď kladné, nebo záporné. Pokud bude výsledek kladný, jedná se o přebytek státního rozpočtu, v případě záporného výsledku hovoříme o deficitu státního rozpočtu.

### 2.6.1 Příjmy

Obecně můžeme říct, že rozpočtové příjmy dělíme na návratné a nenávratné. Do kategorie návratných zahrnujeme dluhopisy a bankovní úvěry. Pozornost ovšem upneme na příjmy nenávratné, mezi které řadíme příjmy z daní a nedaňové příjmy. Jelikož v poslední kapitole budeme analyzovat státní rozpočet České republiky a porovnávat jej s rozpočty jiných států, nastíníme si rozdělení příjmů státního rozpočtu jednotlivých států.

**Příjmy státního rozpočtu České republiky** dělíme na příjmy daňové, nedaňové, kapitálové a přijaté transfery (MF ČR, © 2005 – 2013). Největší část příjmů tvoří příjmy z daní, do kterých patří také pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Daňovým příjmům je níže vyhrazena vlastní podkapitola, jelikož nás pro účely této diplomové práce budou nejvíce zajímat.

Do nedaňových příjmů řadíme běžné příjmy, které slouží pro úhradu běžných výdajů. Těmi jsou například povinné příspěvky do státních fondů, různé formy poplatků, mj. i dálniční známka. To znamená, že zde putují především příjmy, které mají opakující se charakter. Dalšími příjmy, které směřují do státního rozpočtu, jsou příjmy kapitálové. Ty zahrnují především příjmy, které mají neopakující se charakter, jedná se tedy o příjmy z prodeje zásob, půdy, kapitálové dotace nebo dlouhodobé bankovní úvěry (Hamerníková a Maaytová, 2010).

**Příjmy státního rozpočtu Chorvatské republiky** dělíme na příjmy daňové, granty, sociální pojistné a ostatní příjmy. Stejně jako tomu je v případě České republiky, daňové příjmy tvoří nadpoloviční většinu ze všech finančních prostředků přijatých do státního rozpočtu (Ministarstvo financija Republika Hrvatska, © 2016). To stejné nelze říci o sociálním pojištění, jelikož Chorvatská republika jej do daňových příjmů nezahrnuje.

Do ostatních příjmu se řadí příjmy z vlastnictví majetku, administrativní poplatky a vybrané pokuty.

**Příjmy státního rozpočtu Slovenské republiky** dělíme na příjmy daňové, nedaňové, granty a transfery. Do nedaňových příjmů se řadí příjmy z podnikání a vlastnictví majetku, různé administrativní poplatky, kapitálové příjmy, půjčky a úroky z domácích či zahraničních úvěrů. Dalšími příjmy, které putují do státního rozpočtu Slovenské republiky, jsou především tuzemské a zahraniční granty a transfery (Ministerstvo financií Slovenskej republiky, © 2012).

### **2.6.2 Výdaje**

Obecně můžeme říci, že rozpočtové výdaje dělíme na transfery domácnostem a podnikům, úroky z veřejného dluhu a různé vládní nákupy v podobě financování běžných a také investičních výdajů do školství a zdravotnictví. Jelikož v poslední kapitole budeme analyzovat státní rozpočet České republiky a porovnávat jej s rozpočty jiných států, nastíníme si rozdělení výdajů státního rozpočtu každého porovnávaného státu.

**Výdaje státního rozpočtu České republiky** dělíme na běžné a kapitálové. Do běžných výdajů řadíme platy státních zaměstnanců, neinvestiční nákupy, neinvestiční transfery podnikatelským subjektům a neziskovým organizacím, sociální dávky, stavební spoření, státní příspěvek na důchodové připojištění a odvody vlastních zdrojů do rozpočtu EU. Do kapitálových výdajů náleží investiční nákupy, investiční transfery podnikatelským subjektům, státním fondům, veřejným rozpočtům územní úrovně a příspěvkovým organizacím (MF ČR, © 2005 – 2013).

Výdaje lze mimo jiné členit i podle toho, do jakého odvětví směřují finanční prostředky ze státního rozpočtu. Hamerníková a Maaytová (2010, s. 171) rozdělily výdaje do šesti odvětví – zemědělství a lesní hospodářství, průmyslová a ostatní odvětví hospodářství, služby pro obyvatelstvo, sociální věci a politika zaměstnanosti, bezpečnost státu a právní ochrana, všeobecná veřejná správa.

**Výdaje státního rozpočtu Chorvatské republiky** zahrnují zejména platy státních zaměstnanců, výdaje na dotace a granty pro výzkum a vývoj, ostatní výdaje za využití zboží a služeb, sociální dávky a výdaje na veřejné zájmy (Ministarstvo financija Republika Hrvatska, © 2016).

**Výdaje státního rozpočtu Slovenské republiky** dělíme na běžné a kapitálové. Do běžných výdajů řadíme transfery v rámci veřejné správy, jednotlivců a neziskových právnických osob, nefinančních subjektů, tuzemských a zahraničních finančních institucí. Do kapitálových výdajů náleží transfery jednotlivců a neziskových organizací, nefinančních organizací a transfery určené do zahraničí (Ministerstvo financií Slovenskej republiky, © 2012).

Tato diplomová práce směřuje především ke zhodnocení efektivity výběru daní v České republice a vzhledem k tomu je potřebné, abychom detailně okomentovali daňové příjmy, které směřují do státního rozpočtu.

### **2.6.3 Daňové příjmy**

Daňové příjmy jsou pro státní rozpočet z hlediska České republiky největší finanční injekcí, tvoří zhruba 90 % z celkových příjmů určených veřejnému rozpočtu (Kubátová, 2015). S tímto pojmem úzce souvisí i tzv. **daňová kvóta**, která je brána jako mezinárodní srovnávací ukazatel daňového zatížení ve státě. Vypočítáme ji jako podíl celkových, státem vybraných daní na jeho hrubém domácím produktu (Široký, 2016). V České republice je daňová kvóta 33,5 %, což je vzhledem k ostatním státům Evropské Unie podprůměr, jelikož průměrné daňové zatížení ve státech EU činí cca 34,3 %. V případě Slovenské republiky se jedná také o podprůměr, jelikož daňová kvóta činí 32,3 %, což je ještě o procento méně, než v případě České republiky (OECD, 2016). To stejné však nelze říci o Chorvatské republice, jelikož tamní daňové zatížení činí 37,6 %, tedy ve srovnání s průměrnou daňovou kvótou EU se jedná o nadprůměr (Eurostat, 2016).

Z výše uvedených informací vyplývá, že stát profituje z množství vybraných daní, které naplňují státní rozpočet daného státu. O daňovém systému tedy můžeme hovořit jako o souhrnu všech daní na daném území, které jsou vybírány daným státem (Láchová a Vančurová, 2016). Láchová a Vančurová (2016, s. 50) dále tvrdí, že „*Daňový systém zahrnuje rovněž vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle kterých se daně vybírají.*“

V českém daňovém systému do daňových příjmů zahrnujeme také pojistné sociálního pojištění, mezi které patří pojistné na důchodové pojištění, veřejné zdravotní pojištění a nemocenské pojistné pro výplatu dávek (Hamerníková a Maaytová, 2010). Podle průzkumů Ministerstva financí ČR tvoří sociální pojistné cca 40 % z celkových příjmů, které plynou do rozpočtu státu. Podle statistik OECD (2016) je příjem ze sociálního pojistného v České republice nadprůměrný, neboť průměrná výše v EU činí okolo 26 %. V případě Chorvatské republiky se jedná o podprůměr, jelikož příjem ze sociálního pojištění činí cca 20 %.



Slovenská republika příjem ze sociálního pojištění neřadí mezi daňové příjmy, ale roční příjmy se pohybují také okolo 20 % (OECD, 2016).

### 3 Nástroje pro zefektivnění výběru daní

Tato kapitola je věnována především efektivitě výběru daní v České republice, objasnění problematiky daňových nákladů a využití určitých nástrojů, které by měli pomoci k určitému zefektivnění. Dozvíme se, za jakých podmínek dosáhneme efektivního zdanění ve státě a jak s tím souvisejí daňové příjmy a náklady. Závěr kapitoly je zaměřen především na problematiku elektronické evidence tržeb, kterou v následující kapitole budeme analyzovat v porovnání s jinými státy Evropské Unie.

#### 3.1 Efektivita daní

Problematika efektivnosti daní se zabývá tím, jak nastavit daňový systém tak, aby nezpůsobil žádné odchylky a aby žádná daň nebyla distorzní. **Distorzni daň** je daň, která určitým způsobem narušuje rovnovážný trh a způsobuje neefektivnost (Šíroký, 2016).

Adam Smith v roce 1776 ve své knize „Pojednání o podstatě a původu bohatství národů“ definoval zásady nedistorzního daňového systému ve čtyřech daňových kanónech (Smith, 1958, s. 392-394):

1. Spravedlnost – *„V každém státě by měli poddaní přispívat na výdaje na správu státu tak, aby to co nejlépe odpovídalo jejich možnostem, tj. úměrně důchodu, kterého pod ochranou státu požívají.“*
2. Určitost – *„Daň, kterou má každý jednotlivec platit, by měla být stanovena přesně, a nikoliv libovolně. Doba splatnosti, způsob placení a suma, kterou má platit, to všechno by mělo být poplatníkovi a komukoliv jinému naprosto jasné.“*
3. Výhodnost – *„Každá daň by se měla vybírat tehdy a takovým způsobem, kdy a jak se to poplatníkovi nejlépe hodí.“*
4. Úspornost – *„Každá daň by měla být promyšlena a propracovaná tak, aby obyvatelé platili co nejméně nad to, kolik ona daň skutečně přináší do státní pokladny.“*

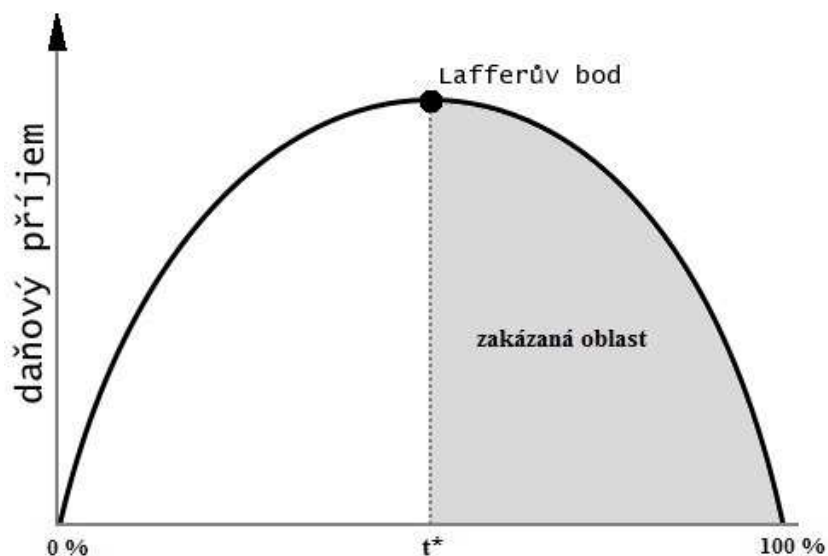
Smith nespecifikoval pouze to, jak by měl vypadat efektivní daňový systém, ale také definoval hlavní zdroje neefektivnosti při výběru daní (Kubátová, 2015):

- práce několika úředníků na administrativě,
- bránění v podnikání a odrazování od provozování podnikatelské činnosti,
- exekuce poplatníka, kvůli které poplatník přestane platit daň,
- ovlivnění určitými nepříjemnostmi, šikanováním či křivdou, vede poplatníka k názoru, brát daň jako náklad.

I přesto, že tyto názory pocházejí již z 18. století, tak i dnes se mnoho ekonomů odkazuje na jeho práci. Tyto čtyři daňové kanóny platí dodnes a můžeme o nich říci, že jsou tzv. mezníkem v daňové problematice.

Problematikou závislosti daňových výnosů na výši stanovené daňové sazby se zabýval americký ekonom Arthur Laffer. Pomocí grafického znázornění dokázal vyjádřit, že s růstem daňové sazby rostou daňové výnosy státu pouze do určitého bodu. Křivka závislosti je známá jako **Lafferova křivka**.

**Obr. 3.1 Lafferova křivka**



Zdroj: Vlastní zpracování, (Jurečka, 2017)

Na ose  $y$  máme daňové příjmy, které směřují do státního rozpočtu a na ose  $x$  je stanovená výše daňové sazby  $t$ . Daňová sazba ve výši  $t^*$  znázorňuje efektivní výši daňové sazby, při které je příjem do státního rozpočtu nejvyšší. Bod, ve kterém dochází k efektivní aplikaci výše daňové sazby, nazýváme Lafferův bod.

Z výše uvedeného vyplývá, že pokud by stát neustále zvyšoval daně, pak by tím nezvýšil příjem do státního rozpočtu, nýbrž zvýšil riziko daňových úniků.

### 3.2 Daňové náklady

Náklady vynaložené na správu daní mohou vést ke snížení efektivity daňového systému. Daňové náklady můžeme rozdělit do dvou kategorií (Hamerníková a Maaytová, 2010):

1. administrativní náklady přímé a nepřímé,
2. nadměrné daňové břemeno.

### 3.2.1 Administrativní náklady

Administrativní náklady jsou součástí téměř každé podnikatelské činnosti a stejně tak tomu je i v případě výběru daní. Za tyto náklady považujeme výdaje spojené se správným fungováním daňové správy a úřadů daňových a finančních. Z pohledu vlády považujeme administrativní náklady za přímé a z pohledu daňového subjektu za náklady nepřímé.

**Přímé administrativní náklady** se týkají veřejného sektoru. Jsou spojeny s výběrem daní a na tuto činnost je potřeba vynaložit určité výdaje. Státní správa vynakládá výdaje na (Kubátová, 2015, s. 44):

- organizaci daňového systému,
- provoz finančních úřadů,
- výběr, správu a kontrolu daní.

Příklad uvedeme na správě daní, kdy je potřeba zaplatit úředníky, kteří řeší veškerou administraci související s výběrem daní. Každý úředník se zabývá jiným typem daně. Čím více druhů daní, tím vyšší mzdové a administrativní náklady. Dále je nutné zaplatit nájemné za prostory, spotřebu elektrické energie, elektronické vybavení kanceláří, kancelářský materiál apod. Z toho plyne, že čím je složitější daňový systém, tím jsou přímé administrativní náklady vyšší.

Výhodou přímých administrativních nákladů je jejich snadná vyčíslitelnost, což je užitečné především při sestavování statických analýz.

Existují určitá kritéria, která ovlivňují výši přímých administrativních nákladů a napomáhají k efektivní správě daní (Musgrave, 1994, s. 256):

- výběr vhodných technik a administrativních postupů,
- rozsah prováděných kontrol daňových přiznání,
- složitost daňového systému.

**Nepřímé administrativní náklady** se týkají soukromého sektoru, to znamená, že jsou jimi zatíženi poplatníci. Tyto daně zahrnují čas a také peníze daňových poplatníků, kteří je musí obětovat kvůli vyplňování daňových přiznání, schůzek s daňovými poradci či kvůli dlouhým frontám, které musí vystát na finančním úřadě. Řadíme zde i náklady na účetní evidenci (Hamerníková a Maaytová, 2010). Jak píše ve své knize Musgrave (1994), jedná se o náklady vyvolané neboli zákonem stanovené. Tyto náklady mohou dosahovat daleko vyšších hodnot, než přímé administrativní náklady. Samozřejmě záleží na konkrétní dani a její složitosti.

Nepřímé administrativní náklady můžeme demonstrovat na příkladu vyplnění daňového přiznání, kdy daňový poplatník s dětmi a s různými odčitatelnými položkami od základu daně má výpočet daně daleko složitější a časově náročnější, než poplatník bezdětný.

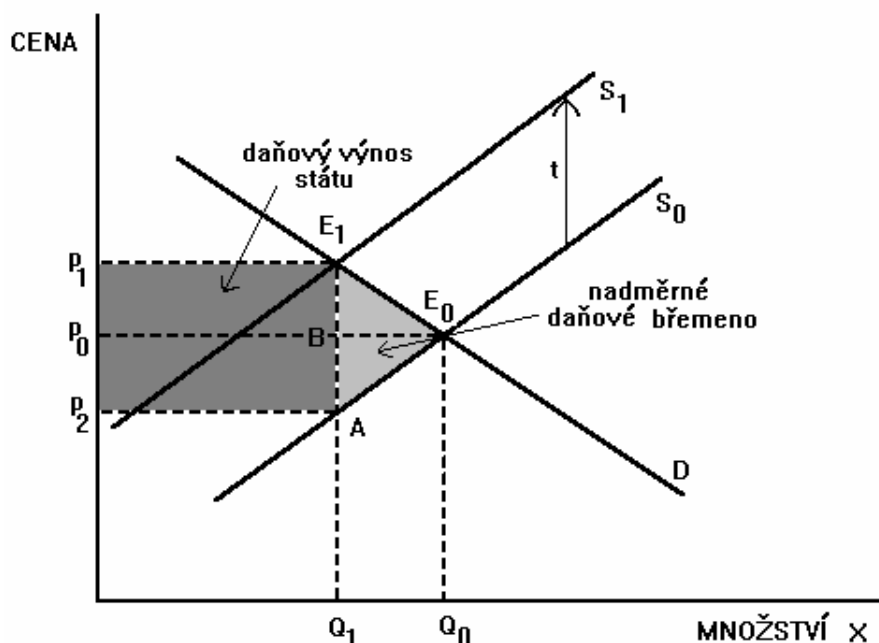
Kubátová (2015) tvrdí, že nepřímé administrativní náklady jsou často ze strany státu podceňovány, a proto jsou přesunuty na stranu daňového poplatníka. Největší rozdíl mezi přímými a nepřímými administrativními náklady tkví v tom, že ty přímé lze velmi snadno vyčíslit, jelikož jsou statisticky analyzovány. Kdežto nepřímé je možné pouze odhadnout.

### 3.2.2 Nadměrné daňové břemeno

Nadměrné daňové břemeno je určitým typem daňového nákladu, který přináší neefektivnost dané ekonomiky v daném státě. Některé literatury tento náklad označují jako náklady mrtvé váhy nebo ztráta mrtvé váhy.

Tento druh nákladu je založen na tzv. **distorzi**. Daňová distorze znamená, že konkrétní daň má vliv na ekonomické chování daňového subjektu. Například zavedení nové daně má vliv na chování daňového subjektu, což vede k tzv. substituci, kdy spotřebitel nahrazuje práci volným časem nebo spotřebu daného statku, na který je uvalena daň, jiným statkem (Musgrave, 1994). Distorze tak ovlivňují celkovou ekonomickou neefektivitu, jelikož vedou k ne zrovna ekonomicky výhodným postupům.

**Obr. 3.2 Nadměrné daňové břemeno**



Zdroj: Kubátová (2015, s. 49)

Na obrázku 3.2 je znázorněno nadměrné daňové břemeno po uvalení spotřební daně. Důsledkem vzniku nadměrného daňového břemena je substituční efekt, který je způsoben spotřebiteli, aby se mohli vyhnout placení daně. Substituce pak vede ke snížení užítku spotřebitele a také k neefektivní alokaci zdrojů na konkurenčním trhu.

Na nadměrné daňové břemeno působí tři základní faktory (Široký, 2008):

- elasticita nabídky,
- elasticita poptávky,
- a stanovená výše daně.

Čím menší je elasticita nabídky, tím menší je nadměrné daňové břemeno. Pokud je elasticita nabídky nulová, tak po distorzi nedojde k substituci. Totéž platí pro elasticitu poptávky, akorát s tím rozdílem, že pokud je elasticita poptávky nulová, pak nadměrné daňové břemeno zanikne. U velikosti daně to není tak jednoznačné, jelikož zvýši-li se daň, pak se zvýší také nadměrné daňové břemeno. V případě, že bychom zavedli dvě menší daně místo jedné velké daně, nadměrné daňové břemeno by bylo menší. Z toho vyplývá, že zavedením několika menších daní, snížíme neefektivnost v podobě nákladů mrtvé váhy. Nicméně, na úkor toho se tímto procesem zvýší náklady administrativní (Kubátová, 2015). Široký (2008) ve své knize uvádí, že nadměrné daňové břemeno společně s přímými a nepřímými administrativními náklady jsou položkami, které nejvíce snižují efektivitu daňových systémů.

Z výše uvedeného vyplývá, že distorze způsobuje substituční efekt, který následně vyvolá ztrátu mrtvé váhy (Pudil, 2004).

Nástrojů pro zlepšení efektivity výběru daní je celá řada. Pro potřeby této diplomové práce zvolíme daňovou Kobru, kontrolní hlášení a elektronickou evidenci tržeb. Jelikož poslední kapitola této diplomové práce se zabývá analýzou efektivity výběru daní v České republice ve srovnání s jinými státy, zaměříme se ve větší míře na elektronickou evidenci tržeb, která je již zavedena v několika státech EU. Kontrolní hlášení a Daňová Kobra je interní specialitou České republiky a srovnávat tyto nástroje s jinými státy by nebylo možné. Ovšem v rámci ČR stojí tyto dva nástroje za zmínku, protože velkou mírou přispěli v boji proti daňovým únikům a ke spravedlivému výběru daní.

### **3.3 Daňová Kobra**

Daňová Kobra je vymezena jako společný tým Národní centrály organizovaného zločinu, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel. Jednotliví členové této organizace společně bojují proti daňovým únikům a to konkrétně v oblasti DPH

a spotřebních daní (Finanční správa, © 2014). Daňová Kobra je konkrétně složena z Celní správy České republiky, Policie České republiky a Finanční správy České republiky.

Cílem této organizace je identifikovat, odhalit a zlikvidovat daňové úniky. Jednotlivé interní složky společně usilují o řádný výběr daní a případný návrat nezákonně získaných finančních prostředků zpět do státní pokladny.

Nápad zřídit daňovou Kobru přišel od ministra financí České republiky Adreje Babiše, a to z toho důvodu, že mnoho firem má velké nedoplatky na daních a Nejvyšší kontrolní úřad je často neúspěšný při jejich vymáhání (Hospodářské noviny, © 1996 – 2017). Daňová Kobra v České republice oficiálně funguje již od roku 2014 a během těchto tří let dokázala zachránit celkem 7,66 miliard Kč státnímu rozpočtu, čímž zabránila velkým daňovým únikům. Tyto statistické údaje pochází ze zdrojů Celní správy České republiky. Ministr financí Andrej Babiš se k výsledkům Daňové Kobry vyjádřil na tiskové konferenci: *„Zřízení Daňové Kobry se ukázalo jako správný a efektivní krok vlády, jak účinně bojovat proti daňovým únikům a daňové kriminalitě. Potvrzuje se, že je Kobra silným nástrojem v boji proti daňové kriminalitě, především v oblasti spotřební daně a daně z přidané hodnoty“* (Vláda ČR, © 2009 – 2017).

Na konci roku 2016 se spustila první vlna elektronické evidence tržeb a Daňová Kobra přislíbila, že bude na tento systém pečlivě dohlížet.

### 3.4 Kontrolní hlášení

S účinností od 1. 1. 2016 vznikla všem plátcům daně z přidané hodnoty povinnost podávat tzv. kontrolní hlášení. Právní úprava kontrolního hlášení byla do zákona o DPH přidána novelou č. 360/2014 Sb. Kontrolní hlášení je nástroj, kterým potvrzujeme přijaté a vydané daňové doklady za poskytnuté zboží či služby v rámci ekonomické činnosti.

Cílem zavedení tohoto daňového nástroje je zefektivnění výběru daní formou odhalení daňových úniků a podvodů. Tímto způsobem získá správce daně informace o všech transakcích realizovaných v České republice daným daňovým subjektem. Mikulecká (2016) ve své knize tvrdí, že podstatou kontrolního hlášení je výrazně omezit nadměrné daňové odpočty na DPH a karuselové podvody.

**Karuselové podvody** neboli kolotočové podvody jsou nezákonným způsobem jednání několika plátců daně, například členských států EU. Princip karuselového podvodu je založen na předmětu zdanitelného plnění, který je osvobozen od daně v jednom státě a následně je prodán v jiném státě, aniž by byla zaplacená daň. Důvod, proč karuselové podvody vznikají, je prostý, jelikož podle zákona o DPH je dodání zboží do jiného členského státu EU

osvobozeno od daně. Plátcí daně, kteří uskutečňují tyto nezákonné podvody, jsou velmi negativním faktorem pro státní rozpočet. Kontrolní hlášení má určitým způsobem minimalizovat karuselové podvody. Úplná eliminace těchto podvodů není prakticky možná, jelikož samotná daň z přidané hodnoty je velmi náchylná ke zneužívání.

Kontrolní hlášení se může podat pouze elektronicky, díky tomu alespoň nevznikají zbytečné administrativní náklady. Způsoby podání jsou dva – prostřednictvím online daňového portálu EPO nebo přes e-mail formou dokumentu, který je vygenerován účetním programem dané firmy a následně poslán na emailovou adresu Finanční správy ČR.

V § 101e zákona o DPH jsou uvedeny lhůty pro podání kontrolního hlášení. Pokud se jedná o právnické osoby, kontrolní hlášení podává plátce za kalendářní měsíc a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. V případě fyzických osob podává plátce kontrolní hlášení ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Co stojí za zmínku, jsou především pokuty, které plátce DPH musí zaplatit, pokud včas nesplní povinnost podat kontrolní hlášení. V následující tabulce je uveden výčet pokut, které správce daně může udělit plátcí DPH za porušení zákona.

**Tab. 3.1 Výše pokut za nedodržení podmínek kontrolního hlášení**

Výše pokuty	Důvod
<b>1 000 Kč</b>	Plátce DPH podá kontrolní hlášení po skončení řádného termínu podání, aniž by jej k tomu vyzval správce daně.
<b>10 000 Kč</b>	Plátce DPH podá kontrolní hlášení dodatečně v náhradním termínu poté, co byl vyzván správcem daně.
<b>30 000 Kč</b>	Plátce DPH nereaguje na výzvu správce daně ohledně změny, doplnění či potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení.
<b>50 000 Kč</b>	Plátce DPH nepodá kontrolní hlášení ani v náhradním termínu.

Zdroj: Vlastní zpracování, Mikulecká (2016, s. 38)

Podle Finanční správy ČR bylo za rok 2016, tedy přesně rok od působení kontrolního hlášení, uděleno okolo 2 500 pokut, na kterých se vybralo přibližně 102 milionů korun. Ministerstvo financí ČR uvedlo, že tento nástroj výrazně přispěl ke zlepšení výběru DPH. Důkazem je přibližně 1 300 firem, které byly detekovány finanční správou za pokus o nadměrné odpočty DPH. Především zásluhou kontrolního hlášení se za rok 2016 vybralo na daních o 10,2 miliard korun více, než v roce 2015 (MF ČR, © 2005 – 2013).



Nyní se zaměříme na nejdůležitější část této diplomové práce a tou je elektronická evidence tržeb, kterou budeme v poslední kapitole analyzovat společně s dalšími státy, které již tento nástroj zavedli dříve. A především z tohoto důvodu věnujeme elektronické evidenci tržeb více prostoru, než tomu bylo v případě Daňové Kobry nebo kontrolního hlášení.

### 3.5 Elektronická evidence tržeb

Elektronická evidence tržeb (dále jen „EET“) je novinkou v oblasti evidování tržeb. Jde o účelný nástroj, který by měl pomoci nejen k zefektivnění výběru daní v České republice, ale také ke zlepšení přehledu o tržbách daných subjektů s povinností evidovat své tržby.

EET upravuje zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb (dále jen „ZoET“). Samotné Ministerstvo financí (dále jen „MF“) se o problematice EET vyjadřuje, jako o nástroji, který má zajistit lepší a efektivnější správu a výběr daní v České republice. Podle důvodové zprávy k ZoET je cílem EET odstranění šedé ekonomiky a pokus o narovnání tržního prostředí prostřednictvím efektivnějšího výběru daní (Smetanková a Palán, 2015).

#### 3.5.1 Zavedení EET

*„Zavedení EET chápeme jako pokus o narovnání konkurenčního prostředí, ve prospěch řádných podnikatelů, proti daňovým podvodníkům.“*, řekl prezident Hospodářské komory České republiky (Finanční správa, © 2016 – 2017).

EET je rozděleno do čtyř vln podle klasifikace NACE. Každý subjekt, který je povinen evidovat své tržby spadá to jedné z kategorií NACE, čímž je zařazen do jedné ze čtyř fází EET. Poslední fáze EET je naplánována na červen 2018. Daňovým subjektům tedy odpadne povinnost zjišťovat, do které kategorie patří, protože v danou chvíli budou podléhat EET všichni. V následující tabulce je podrobněji rozepsán průběh jednotlivých fází.

**Tab. 3.2 Čtyři fáze EET dle klasifikace NACE**

<b>1. fáze</b>	1. 12. 2016	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ubytovací služby (hotely, kempy, penziony, ubytovny apod.),</li> <li>• stravovací služby (restaurace, hospody, kavárny, zmrzlináři apod.),</li> </ul>
<b>2. fáze</b>	1. 3. 2017	<ul style="list-style-type: none"> <li>• maloobchod,</li> <li>• velkoobchod,</li> </ul>
<b>3. fáze</b>	1. 3. 2018	<ul style="list-style-type: none"> <li>• doprava (taxi služba, nákladní doprava),</li> </ul>

		<ul style="list-style-type: none"> <li>• zemědělství (pekaři, cukráři),</li> <li>• svobodná povolání (daňový poradci, lékaři, právníci, apod.)</li> <li>• ostatní činnosti,</li> </ul>
<b>4. fáze</b>	<b>1. 6. 2018</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• vybraná řemesla (elektrikáři, malíři, zedníci apod.),</li> <li>• výrobní činnosti (textilní, papírenský a zpracovatelský průmysl),</li> <li>• ostatní služby (kadeřnice, maséři, kartářky).</li> </ul>

Zdroj: Vlastní zpracování, (Vondrák a Vondráková, 2016)

Podle ZoET se rozlišují dva režimy EET:

- a) běžný režim,
- b) zjednodušený režim.

Běžný režim pracuje online, tedy po každé uskutečněné transakci se odešle datová zpráva o evidované tržbě na finanční správu. Naproti tomu zjednodušený režim funguje offline tzn., že podnikatel může zaslat datovou zprávu správci daně nejpozději do 5 dní od uskutečněné transakce. Ve zjednodušeném režimu lze evidovat tržby, pokud by jejich evidování v běžném režimu znemožňovalo plynulý průběh ekonomické činnosti (Dušek, 2016). Za možnou překážku se rozumí například nemožnost připojení k internetu.

### 3.5.2 Povinnost evidovat tržby

Dle § 3 v ZoET je subjektem evidence tržeb poplatník:

- a) daně z příjmů fyzických osob a
- b) daně z příjmů právnických osob.

Každá fyzická osoba, které plynou příjmy ze samostatné činnosti na území České republiky, je povinna evidovat své tržby. Jedná se o všechny osoby, které provozují živnost a mají z ní zisk. Kdo dále z fyzických osob eviduje:

- umělci,
- pronajímatelé,
- jiná povolání typu advokát, lékař, daňový poradce, apod.

U pronajímatelů je výjimka, že evidují tržby pouze v případě, pokud součástí nájmu jsou také jiné služby (Vondrák a Vondráková, 2016).

Nejen fyzická, ale také každá právnická osoba, které plynou příjmy z podnikatelské činnosti, je povinna evidovat své tržby. Výjimku tvoří poplatníci, kteří mají veřejnoprávní status. Jedná se o samotný stát, územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, Českou národní banku a držitele poštovní licence (Líbal, 2016).

Evidenci tržeb podléhají všechny tržby, které byly uhrazeny v hotovosti, platební kartou, šekem, směnkou, ale také v jiných formách, např. stravenkou nebo elektronickou peněženkou. Pokud je platba provedena přímým bezhotovostním převodem peněz z účtu zákazníka na účet podnikatele, pak tato transakce nepodléhá evidenci tržeb.

### 3.5.3 Jak to funguje

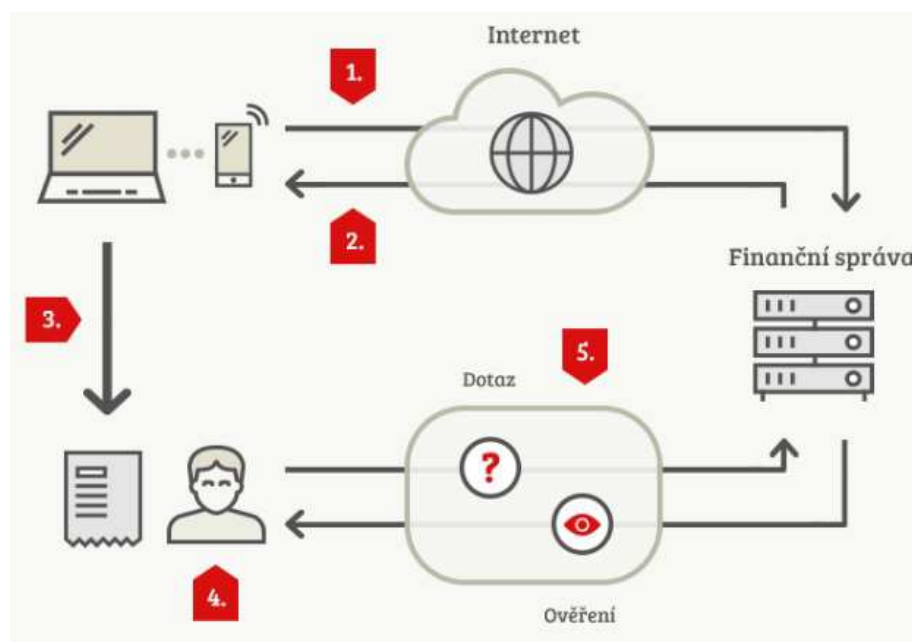
Abychom mohli evidovat své tržby při podnikání, je potřeba pořídit si určité zařízení, které dokáže elektronicky komunikovat s finanční správou. Toto zařízení se nazývá **e-pokladna** neboli elektronická pokladna. Jako e-pokladna může fungovat například klasický počítač, tablet, mobilní telefon nebo jiný typ pokladního systému. Záleží na samotném podnikateli, jaký typ pokladny zvolí.

Evidence tržeb zahrnuje pět důležitých kroků, které popisují, co se přesně děje v okamžiku provedení transakce (Finanční správa, © 2016 – 2017):

1. podnikatel zašle datovou zprávu o provedené transakci pomocí e-pokladny,
2. finanční správa obdrží datovou zprávu od podnikatele a pošle potvrzení o přijetí,
3. podnikateli vyjede účtenka z e-pokladny,
4. zákazník převezme účtenku,
5. podnikatel ověří svou tržbu na webové aplikaci EET, zákazník může ověřit svou účtenku na daňovém portálu.

Následující obrázek demonstruje koloběh zaevidované transakce.

**Obr. 3.2 On-line evidence tržeb**



Zdroj: (Finanční správa, © 2016 – 2017)

Náklady poplatníka na spuštění EET zahrnují především pořízení příslušného technického vybavení, tedy výše zmíněné e-pokladny. Pokud poplatník již vlastní počítač, či zařízení, které podporuje evidenci tržeb, pak stačí pouze zakoupit potřebný software a provést aktualizaci systému. Dalším nezbytným nákladem je připojení k internetu.

Náklady spojené s EET, které poplatník neplatí (Dušek, 2016):

- žádost o autentizační údaje,
- vystavení certifikátů na jednotlivé e-pokladny.

### **3.5.4 Doklad evidované tržby**

Doklad, který zákazník obdrží po koupi zboží či služby je klasickou účtenkou. Kvůli povinnosti EET obsahuje účtenka navíc specifické údaje týkající se zaevidování tržby. Dle § 20 ZoET musí účtenka obsahovat:

- a) fiskální identifikační kód,
- b) daňové identifikační číslo podnikatele,
- c) označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna,
- d) označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidována,
- e) pořadové číslo účtenky,
- f) datum a čas přijetí tržby,
- g) celkovou částku tržby,
- h) bezpečnostní kód poplatníka,

- i) údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu.

**FIK** neboli **fiskální identifikační kód** je identifikátor generovaný technickým zařízením správce daně (Finanční správa, © 2016 - 2017). Kód je tvořen 39 znaky, kterými potvrzuje evidenci tržby. Pokud poplatník neuvede FIK na účtence, musí místo něj uvést svůj podpisový kód. **PKP** neboli **podpisový kód poplatníka** se uvádí v případě, dojde-li k poruše pokladního zařízení nebo eviduje-li poplatník tržby ve zjednodušeném režimu (Vondrák a Vondráková, 2016). Kód je tvořen 344 znaky. **BKP** neboli **bezpečnostní kód poplatníka** je vytvořen poplatníkem a definuje vazbu mezi účtenkou a poplatníkem. Kód obsahuje 44 znaků.

### 3.5.5 Možné příčiny poruch

Může se stát, že tržba není odeslána finanční správě a tudíž se nezaeviduje. Jednou z příčin může být výpadek připojení k internetu. Pokud nastane tato situace, pak bezodkladně po pominutí příčiny je potřeba zaevidovat tržby, které nebylo možné evidovat online. Pokladní software je možné nastavit tak, aby automaticky po připojení k internetu odeslal dosud nezaevidované tržby finanční správě. Tato skutečnost se opakuje do té doby, než obdržíme zpětnou vazbu od finanční správy (Dušek, 2016).

Další příčinou může být porucha elektronické pokladny. ZoET ani důvodová zpráva k zákonu nespecifikuje, jak se zachovat v této situaci. Avšak portál finanční správy věnovaný e-tržbám uvádí, že pokud dojde k poruše pokladního zařízení, poplatník dále pokračuje v ekonomické činnosti. Následně po zprovoznění e-pokladny zašle poplatník veškeré přijaté platby za dobu nefunkčního pokladního zařízení správci daně (Finanční správa, © 2016 - 2017). Například v Chorvatské republice, pokud nastane situace nefunkčního pokladního systému, tak podnikatelé za jednotlivé tržby vystavují číslované paragony. Paragony poté evidují u správce daně (Líbal, 2016).

Může dojít také k poruše tiskárny, která tiskne účtenky pro zákazníky. Jedná se o drobnější problém, který lze velmi snadno a rychle vyřešit. Porouchá-li se tiskárna, podnikatel nemůže zákazníkovi vystavit účtenku, avšak může ji zaslat e-mailem na adresu zákazníka. Podle ZoET podnikatel nemá povinnost předat zákazníkovi účtenku v papírové podobě. Účtenka je tedy zákazníkovi poslána elektronicky v podobě e-mailu a vytváří plnohodnotný doklad o koupi zboží či služby.

Pokud dojde k výpadku, pak finanční správa má možnost ověřit si daný problém. A to tím způsobem, že si vyžádá důkazy od dodavatele elektrické energie nebo poskytovatele připojení k internetu ohledně výpadku dodávky služby. Finanční správa se také může

dožadovat faktury týkající se opravy e-poklady, pokud příčinou nezaevidování tržby byla porucha pokladního zařízení.

### 3.5.6 EET v Evropské Unii

Ministerstvo financí uvádí, že elektronická evidence tržeb je zavedena celkem v 15 zemích Evropské Unie. Jedná se o Itálii, Maďarsko, Chorvatsko, Polsko, Belgii, Litvu, Maltu, Rumunsko, Bulharsko, Řecko, Slovinsko, Švédsko, Kypr, Slovensko, a nově o Českou republiku. Pro účely této diplomové práce zvolíme jen některé vybrané státy.

**Chorvatská republika.** Česká republika se inspirovala zavedením elektronické evidence tržeb především tímto státem. Chorvatsko zavedlo EET již v roce 2013. Tamní vláda tento krok nazvala jako proces fiskalizace. Princip fiskalizace je spojen s prodejem zboží nebo poskytováním služeb při platbě v hotovosti, šekem nebo platební kartou. Daňový subjekt vystaví zákazníkovi elektronickou účtenku, která disponuje potvrzovacím kódem o zaevidování tržby. Celkový proces fiskalizace byl rozdělen stejně jako v České republice do několika fází (Smetanková a Palán, 2015).

Primárním cílem fiskalizace bylo narovnat podnikatelské prostředí a zajistit, aby lidé platili nižší daně. Pokud bychom měli hledat rozdíl mezi EET v České republice a fiskalizací v Chorvatsku, tak jich nalezneme hned několik:

**Tab. 3.3 Rozdíly modelů EET mezi Chorvatskou republikou a ČR**

	<b>Chorvatská republika</b>	<b>Česká republika</b>
<b>Zjednodušený režim tržeb</b>	Ne	Ano
<b>Regulace stavu hotovosti v pokladně</b>	Ano	Ne
<b>Povinnost zákazníka převzít účtenku</b>	Ano	Ne
<b>Zasílání údajů o pokladním personálu</b>	Ano	Ne
<b>Poplatek za digitální certifikát</b>	Ano	Ne
<b>Maximální výše sankce</b>	500 000 HRK	500 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování, (Finanční správa, © 2016 - 2017)

Z tabulky 3.3 stojí za zmínku především zjednodušený režim tržeb, který Česká republika umožňuje především v případě, že běžný režim EET by znemožňoval plynulost vykonávané ekonomické činnosti. Kdežto Chorvatská republika je v tomto striktnější a výjimky neuděluje.

Povinnost převzít účtenku je v České republice dobrovolné, zatímco chorvatský zákazník účtenku musí převzít. Existují speciální kontroloři, kteří kontrolují zákazníka po odchodu z obchodu, zda obdržel účtenku (EET od A do Z, © 2017). Pokud by účtenku neměl, hrozí mu pokuta. Jako bonus mohou zákazníci získat finanční odměnu, pokud zadají kód z účtenky ke kontrole na finanční správě a budou vylosováni.

Pokud podnikatel určitým způsobem poruší zákon, pak správní orgán mu může udělit pokutu od 50 000 Kč do výše zmíněných 500 000 Kč (Vondrák a Vondráková, 2016). V Chorvatské republice můžou podnikatelé obdržet pokutu do výše 500 tisíc chorvatských kun, což je v přepočtu zhruba 1,8 miliónů korun (EET od A do Z, © 2017).

**Slovenská republika.** Slovensko stojí za zmínku především proto, že s Českou republikou má dlouholetou společnou historii. V dnešní době je již samostatným státem, který má centralizovaný daňový systém. Elektronickou evidenci tržeb zavedli v roce 2015 taktéž po vzoru Chorvatské republiky, nicméně již od roku 1995 měli povinné elektronické registrační pokladny. Jaký je rozdíl mezi dnešní EET a registrační pokladnou? V následující tabulce je uveden souhrn nejpodstatnějších rozdílů.

**Tab. 3.4 Rozdíly mezi registrační pokladnou a EET**

<b>Registrační pokladny</b>	<b>EET</b>
Stát udělí omezenému počtu dodavatelů certifikaci a firmy si musí vybrat pouze z jejich nabídky pokladních zařízení.	Firmy si mohou svobodně vybrat, které pokladní zařízení pro ně bude nejvýhodnější.
Certifikovanou registrační pokladnu musí firma koupit i přesto, že již jednu pokladnu má.	Firma může využít své stávající zařízení a vybavit jej pouze aktualizovaným softwarem.
Nutnost pravidelné kontroly registračních pokladen autorizovaným servisem.	Záleží pouze na firmě, kdo a kdy provede kontrolu pokladního zařízení.
Existuje software, který dokáže manipulovat s daty v registrační pokladně.	Online řešení je vůči podvodům odolnější.

Zdroj: Vlastní zpracování, (Finanční správa, © 2016 - 2017)

Slovenská vláda se domnívala, že pomocí registračních pokladen, alespoň částečně, zamezí zatajování tržeb podnikatelů. Bohužel registrační pokladny nezaručovaly online evidenci tržeb, neboť fungovaly pouze v offline režimu, a tak mnohdy šel tento systém lehce obejít. Avšak od ledna 2016 musí podle zákona evidovat tržby online všechny druhy firem i OSVČ (Finančné riaditeľstvo SR, © 2013).



## 4 Analýza výběru daní ve srovnání s jinými státy

V této kapitole se budeme věnovat analýze výběru daní mezi vybranými státy. Již v předchozích kapitolách jsme se podrobněji věnovali dvěma státům Evropské Unie – Chorvatsku a Slovensku. S těmito státy budeme pracovat také v naší analýze.

Abychom měli co srovnávat, nejprve si rozebereme celkové příjmy a výdaje státního rozpočtu České republiky a následně se zaměříme na příjmy daňové.

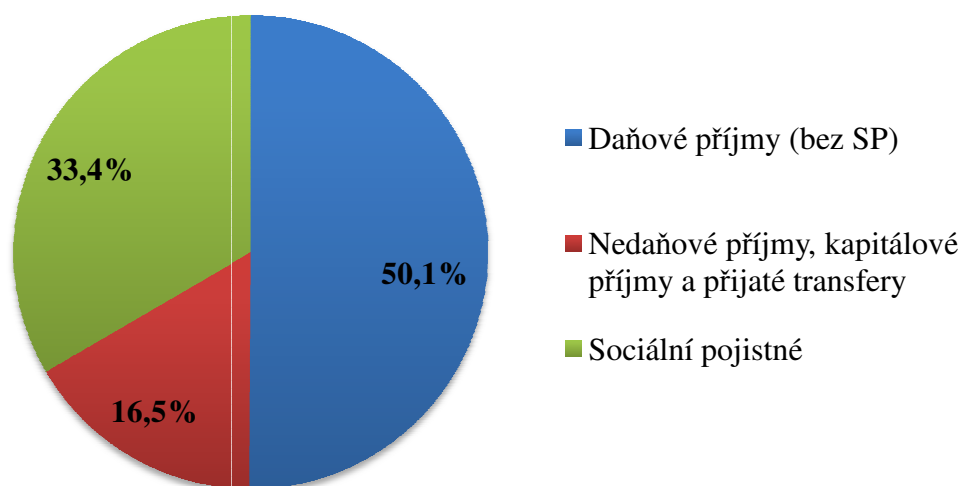
### 4.1 Česká republika

Státní rozpočet je určitou formou finančního plánu na daný rok v daném státě. Plán obsahuje informace o ekonomických, sociálních a politických funkcích státu. Státní rozpočet České republiky je tvořen z příjmů a výdajů.

#### 4.1.1 Příjmy státního rozpočtu

Přijaté platby do státního rozpočtu dělíme na příjmy daňové, nedaňové a sociální pojistné.

**Obr. 4.1 Rozložení příjmů státního rozpočtu v roce 2016**



Zdroj: Vlastní zpracování, (MF ČR, © 2005 – 2013)

Z obrázku 4.1 je patrné, že příjmy z daní bez sociálního pojistného tvoří 50 % ze všech příjmů určených státnímu rozpočtu. Avšak v českém daňovém systému se sociální pojistné zahrnuje také mezi daňové příjmy, což znamená, že celkové daňové příjmy do státního rozpočtu činí 83,5 %.

Zaměříme se tedy čistě na příjmy z daní, ty dělíme na DPH, DPFO, DPPO, spotřební daně, majetkové daně, sociální pojistné a ostatní daňové příjmy. Do zmíněných ostatních daňových příjmů řadíme různé druhy pokut a sankcí. V následující tabulce jsou uvedeny hodnoty inkasovaných daní v rozmezí pěti po sobě jdoucích let.

**Tab. 4.1 Vývoj inkasa daňových příjmů v letech 2012 – 2016 (v mld. Kč)**

	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
<b>DPH</b>	199,71	219,97	230,25	236,63	245,68
<b>DPFO</b>	92,59	94,49	98,22	103,05	112,95
<b>DPPO</b>	89,19	81,48	89,37	99,57	111,19
<b>Spotřební daně</b>	139,61	136,45	134,02	142,97	150,34
<b>Majetkové daně</b>	11,10	9,08	9,42	6,79	12,53
<b>Sociální pojištění</b>	371,52	372,19	382,93	404,77	428,44
<b>Ostatní daňové příjmy</b>	8,56	8,74	7,58	8,35	9,34
<b>Celkem</b>	<b>912,28</b>	<b>922,40</b>	<b>951,79</b>	<b>1 002,13</b>	<b>1 070,47</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (MF ČR, © 2005 – 2013)

Z tabulky 4.1 vyplývá, že příjmy za jednotlivé druhy daní se rok, co rok zvyšují a úspěšně naplňují státní rozpočet. Největší příjem plyne zejména ze sociálního pojištění, které putuje nejen do státního rozpočtu, ale také do státních fondů. Mezi lety 2015 a 2016 došlo k meziročnímu růstu o 23,67 mld. Kč, což dělá cca 5,5 %. Tato skutečnost je ovlivněna především rostoucími příjmy obyvatelstva a snižující se nezaměstnaností.

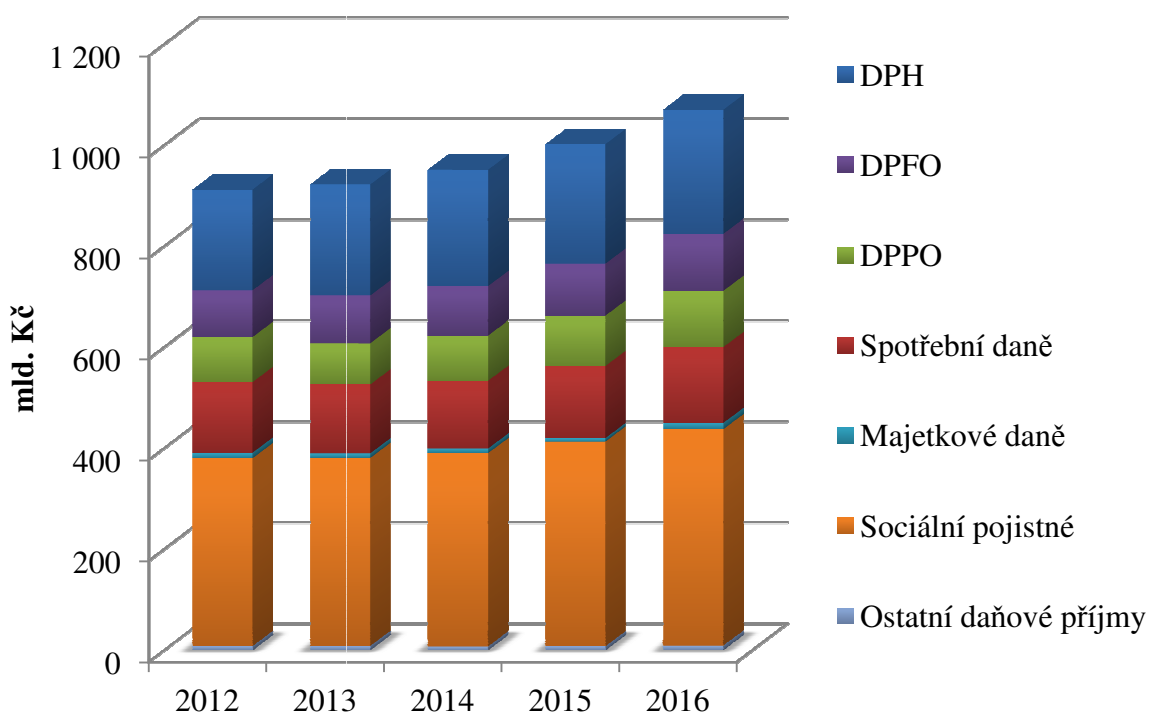
Velmi významnou část příjmů tvoří také DPH, která má posledních pět let rostoucí trend. Vliv na rostoucí křivku mají změny sazby DPH, které v roce 2013 poskočily o 1 % z původních 20 % za základní sazbu daně a 14 % za sníženou sazbu daně. Sice se jedná pouze o 1% změnu v DPH mezi roky 2012 a 2013, ale celkově se výběr DPH zvýšil o 9,2 %. Dalším mezníkem v oblasti DPH bylo spuštění projektu Daňová Kobra v roce 2014. Příjmy plynoucí z DPH do státní pokladny zaznamenaly v následujícím roce nárůst o 4,5 %. V roce 2016 narostly příjmy z DPH ještě o dalších 3,7 %. Kromě již plně fungující Daňové Kobry nese podstatný vliv kontrolní hlášení a částečně také nově zavedená elektronická evidence tržeb. Jelikož 1. vlna EET byla spuštěna teprve v prosinci roku 2016, nemůžeme celkový nárůst příjmu z DPH přisuzovat pouze EET. Avšak MF ČR již zveřejnilo statistiky za 1. čtvrtletí 2017, které dokazují, že zavedená opatření jsou velmi efektivní v boji proti

daňovým únikům po spuštění 2. fáze EET. Inkaso DPH za 1. čtvrtletí 2017 vykázalo meziroční růst o 4,4 % proti inkasu DPH za 1. čtvrtletí 2016. Dá se tedy předpokládat, že příjmy z DPH ještě výrazně porostou.

Za zmínku jistě stojí majetkové daně, které v roce 2016 zaznamenaly vcelku prudký meziroční růst o 5,74 mld. Kč. Tedy ve srovnání s rokem 2015 došlo k růstu o 45,8 %. Hlavní příčinou jsou vratky na dani darovací z let 2011 a 2012 ve výši 4,5 mld. Kč (MF ČR, © 2005 – 2013). Jistou zásluhu má také inkaso daně z nabytí nemovitých věcí, které vykázalo nárůst o 15 % oproti předchozímu roku a to především z toho důvodu, že úrokové sazby hypoték jsou na existenčním minimu.

Pro představu poslouží následující obrázek, který zobrazuje míru rozložení daňových příjmů v grafické podobě.

**Obr. 4.2 Vývoj daňových příjmů v letech 2012 – 2016**



Zdroj: Vlastní zpracování, (MF ČR, © 2005 – 2013)

Z obrázku 4.2 je patrné, že sociální pojistné tvoří největší podíl z daňových příjmů, to také znamená, že se nejvíce podílí na naplnění státní pokladny. V českém daňovém systému zde řadíme pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Pojistné rovněž zahrnuje nemocenské i důchodové pojištění (Vančurová a Láchová, 2016).

Dalším typem daní, který stojí za zmínku, je DPH. Příjmy z DPH, které putují do státního rozpočtu České republiky, tvoří jednu čtvrtinu z celkových daňových příjmů.

Z obrázku 4.2 také vyplývá, že nepřímé daně mají při výběru daní větší váhu než daně přímé. Důkazem je již zmíněné DPH a spotřební daně, které jsou hned po DPH druhou nejproduktivnější daní.

Dalšími příjmy, které naplňují státní pokladnu, jsou příjmy nedaňové, kapitálové a přijaté transfery.

#### 4.1.2 Výdaje státního rozpočtu

Výdaje státního rozpočtu dělíme na výdaje běžné a kapitálové. Mezi běžné výdaje patří především platy státních zaměstnanců, neinvestiční nákupy a výdaje s tím související, neinvestiční transfery podnikatelským subjektům a neziskovým organizacím, sociální dávky, stavební spoření, příspěvky na důchodové připojištění, odvody vlastních zdrojů EU do rozpočtu EU a jiné běžné výdaje. Mezi kapitálové výdaje řadíme investiční nákupy a výdaje s tím související, investiční transfery podnikatelským subjektům, státním fondům, příspěvkovým organizacím a jiné kapitálové výdaje. V následující tabulce je souhrn výdajů, které jsou čerpány ze státního rozpočtu.

**Tab. 4.2 Čerpání státního rozpočtu v letech 2012 – 2016 (v mld. Kč)**

	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Běžné výdaje</b>	1 038,76	1 069,89	1 100,10	1 121,66	1 135,14
<b>Kapitálové výdaje</b>	113,62	103,24	111,51	175,66	84,70
<b>Celkem</b>	<b>1 152,39</b>	<b>1 173,13</b>	<b>1 211,61</b>	<b>1 297,32</b>	<b>1 219,84</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (MF ČR, © 2005 – 2013)

Největší finanční obnos ze státní pokladny je čerpán na sociální dávky. Z tabulky 4.2 je patrný rostoucí trend běžných výdajů, který je způsoben nejen zvyšujícími se sociálními dávkami, ale také růstem důchodů.

#### 4.1.3 Zhodnocení efektivity výběru daní

V roce 2016 vstoupila v platnost povinnost podávat tzv. kontrolní hlášení. Tato povinnost se týká všech plátců DPH. Každý plátců je tak povinen podat hlášení o tom, kolik vydal či přijal daňových dokladů a v jaké hodnotě.

Na konci roku 2016 se spustila první vlna elektronické evidence tržeb. První vlna je zaměřena na stravovací a ubytovací zařízení, takže veškeré restaurace či hotely rázem nemohli nijak zfalšovat své tržby, jelikož museli online zaevidovat každou svou tržbu.

Kontrolní hlášení a EET byly vytvořeny vládou České republiky jako nástroje pro zefektivnění výběru daní a náležitá ochrana proti daňovým únikům. Lze s jistotou říci, že díky těmto opatřením efektivita výběru daní v České republice vzrostla a dostala se zase na o něco vyšší úroveň. Důkazem tohoto tvrzení je bilance příjmů a výdajů státního rozpočtu, který se v roce 2016 nachází v přebytku. Podle historických údajů MF ČR se jedná o nejvyšší přebytek v historii České republiky.

Následující tabulka zaznamenává celkové příjmy, výdaje a konečné saldo státního rozpočtu v letech 2012 – 2016.

**Tab. 4.3 Bilance příjmů a výdajů v letech 2012 – 2016 (v mld. Kč)**

	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Příjmy</b>	1 051,39	1 091,86	1 133,82	1 234,52	1 281,62
<b>Výdaje</b>	1 152,39	1 173,13	1 211,60	1 297,32	1 219,84
<b>SALDO</b>	<b>- 101,00</b>	<b>- 81,26</b>	<b>- 77,78</b>	<b>- 62,80</b>	<b>61,77</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (MF ČR, © 2005 – 2013)

Z tabulky 4.2 jasně vyplývá, že z uvedených let pouze v roce 2016 dosáhl státní rozpočet přebytku v hospodaření. Podle Ministerstva financí České republiky a údajů z Českého statistického úřadu dosáhla Česká republika přebytku ještě v letech 1993 – 1995, avšak nikdy v tak vysoké hodnotě.

Tato diplomová práce se zabývá efektivitou výběru daní a nástroji, které pomáhají dosáhnout maximální efektivity v této oblasti a zároveň bojovat proti daňovým únikům. Jak už bylo řečeno výše, Česká republika zavedla na konci roku 2016 elektronickou evidenci tržeb po vzoru jižních kolegů z EU, řeč je o Chorvatské republice. V následující podkapitole rozebereme podrobněji státní rozpočet Chorvatské republiky a zanalyzujeme, zda se nástroj v podobě EET jeví jako efektivní.

## 4.2 Chorvatsko

Jedním z hlavních důvodů, proč se chorvatská vláda rozhodla zavést EET, byl ten, aby měla přehled o tržbách místních restaurací. Podle chorvatského ministra financí Borise

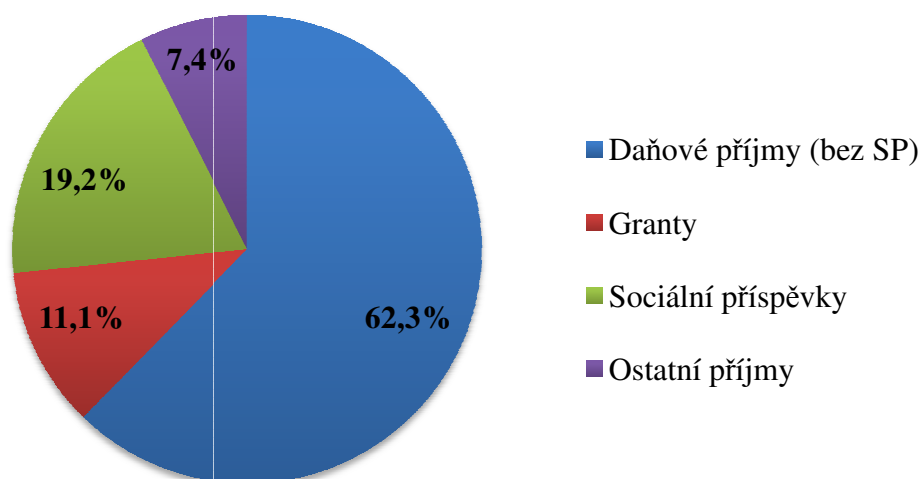
Lalovace, některé místní restaurace vykazovaly denní tržby ve výši 600 kun, což je v přepočtu na koruny asi 2 200 Kč (Vašková, 2016). Vzhledem k tomu, že Chorvatsko je velmi lákavou turistickou destinací v letních měsících, je až nepravděpodobné, aby restaurace v tomto období vykazovaly tak nízké tržby.

Stejně jako v České republice je státní rozpočet Chorvatska složen z příjmů a výdajů.

#### 4.2.1 Příjmy státního rozpočtu

Přijaté platby do státního rozpočtu dělíme na příjmy daňové, granty, sociální příspěvky a ostatní příjmy. Následující graf dokazuje, že příjmy z daní přispívají do státního rozpočtu v poměru vyšším než 60 % z celkových příjmů.

**Obr. 4.3 Rozložení příjmů státního rozpočtu v roce 2016**



Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministarstvo financija Republika Hrvatska, © 2016)

Opět se zaměříme na příjmy plynoucí z výběru daní. Podle chorvatského daňového systému patří mezi daňové příjmy DPH, DPFO, DPPO, majetkové daně, spotřební daně, ostatní daně za zboží a služby, daně z mezinárodního obchodu a transakcí a ostatní daňové příjmy. V následující tabulce jsou uvedeny hodnoty inkasovaných daní za posledních pět let.

**Tab. 4.4 Vývoj inkasa daňových příjmů v letech 2012 – 2016 (v mil. HRK)**

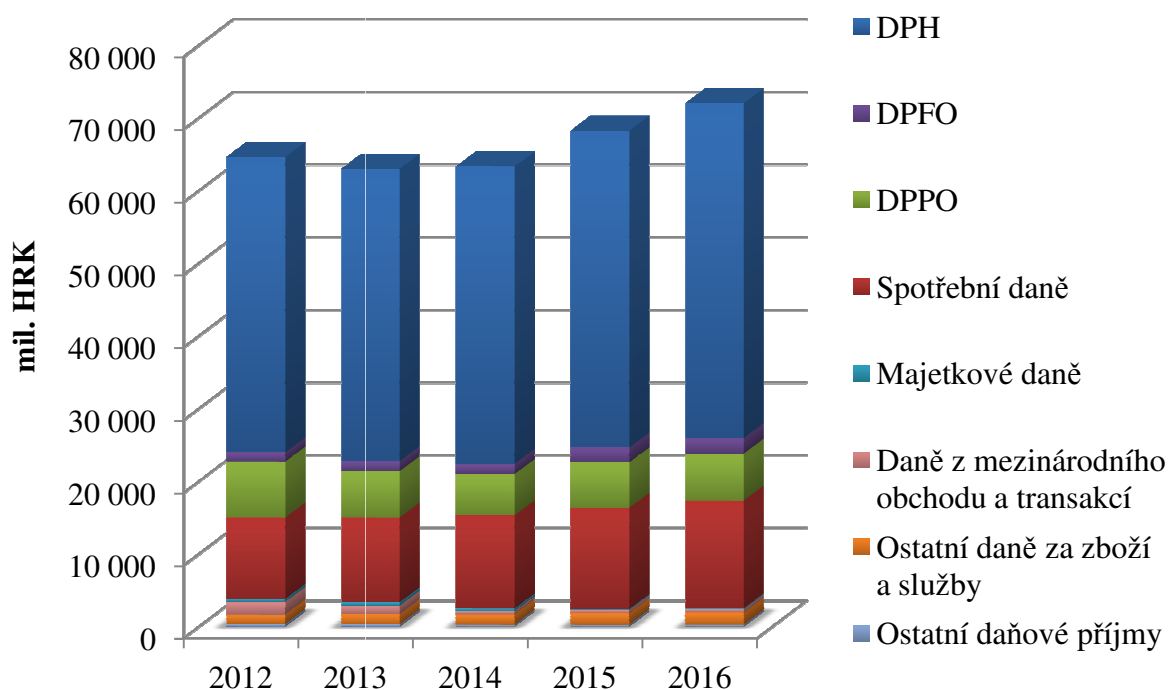
	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
<b>DPH</b>	40 652	40 253	40 923	43 578	46 052
<b>DPFO</b>	1 270	1 373	1 402	2 068	2 145
<b>DPPO</b>	7 697	6 365	5 658	6 244	6 461
<b>Majetkové daně</b>	398	462	386	172	167
<b>Spotřební daně</b>	11 206	11 683	12 846	13 923	14 811
<b>Ostatní daně za zboží a služby</b>	1 327	1 414	1 423	1 591	1 694
<b>Daně z mezinárodního obchodu a transakcí</b>	1 754	1 159	425	419	414
<b>Ostatní daňové příjmy</b>	370	336	288	286	292
<b>Celkem</b>	<b>64 694</b>	<b>63 045</b>	<b>63 350</b>	<b>68 281</b>	<b>72 036</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministarstvo financija Republika Hrvatska, © 2016)

Z tabulky 4.4 je patrné, že výběr daní se od roku 2015 výrazně zvýšil v porovnání s předchozími roky. V roce 2013 byla zavedena tzv. fiskalizace, kterou jsme popisovali již v předchozí kapitole. Tato fiskalizace je v českém pojetí elektronickou evidencí tržeb. Od té doby je patrný nárůst nejen u DPH, ale také u spotřebních daní. Největší daňový příjem tedy plyne zejména z DPH a spotřebních daní. V období od zavedení fiskalizace narostly příjmy z DPH o 5 799 mil. kun, tedy o 12,6 % během čtyř let. Příjmy plynoucí ze spotřebních daní narostly o poznání více, celkově o 8 927 mil. kun, což dělá během čtyř let 21,1% nárůst. Ovšem musíme vzít v potaz, že změna sazby DPH v roce 2012 z původních 23 % na 25 % nese také určitý vliv na růstu příjmů z DPH a spotřebních daní.

Pro představu poslouží následující obrázek, který zobrazuje míru rozložení daňových příjmů v grafické podobě.

**Obr. 4.4 Vývoj daňových příjmů v letech 2012 – 2016**



Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministarstvo financija Republika Hrvatska, © 2016)

Z obrázku 4.4 vyplývá, že DPH je nejproduktivnější daní, která úspěšně naplňuje státní pokladnu. V porovnání s Českou republikou tvoří DPH až dvojnásobný podíl na příjmech z daní. Dále je patrné, že nepřímé daně tvoří vyšší podíl z vybraných daní, než daně přímé, stejně tak tomu bylo i v případě České republiky. DPH společně se spotřebními daněmi jsou největším přínosem do pokladny státu. Společně vytvářejí až 85% podíl na příjmech z daní.

Dalšími příjmy, které putují do státního rozpočtu, jsou granty, sociální příspěvky a ostatní příjmy.

#### 4.2.2 Výdaje státního rozpočtu

Do výdajů státního rozpočtu Chorvatské republiky se zahrnují platy státních zaměstnanců, využívání zboží a služeb, veřejné zájmy, dotace, granty, sociální dávky a ostatní drobné náklady. V následující tabulce je souhrn výdajů, které jsou čerpány ze státního rozpočtu.



**Tab. 4.5 Čerpání státního rozpočtu v letech 2012 – 2016 (v mil. HRK)**

	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
<b>Platy st. zaměstnanců</b>	31 383	30 462	30 032	18 472	19 119
<b>Využití zboží a služeb</b>	7 406	7 537	7 186	10 454	10 380
<b>Veřejné zájmy</b>	8 336	9 259	9 911	10 621	10 340
<b>Dotace</b>	5 762	5 538	5 174	6 426	6 107
<b>Granty</b>	4 844	6 512	8 535	18 907	20 819
<b>Sociální dávky</b>	56 170	58 943	59 393	45 137	44 819
<b>Ostatní výdaje</b>	4 829	5 255	5 457	5 439	5 486
<b>Celkem</b>	<b>118 730</b>	<b>123 506</b>	<b>125 689</b>	<b>115 456</b>	<b>117 070</b>

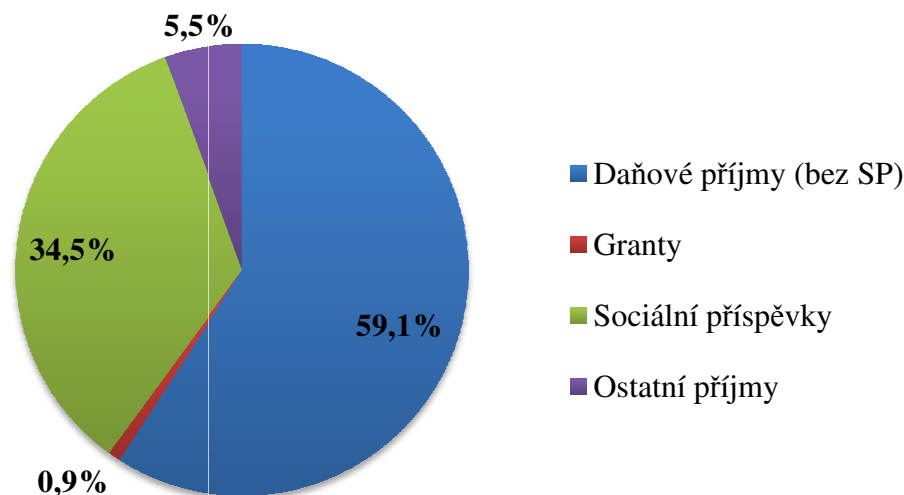
Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministarstvo financija Republika Hrvatska, © 2016)

Z tabulky 4.5 stojí za povšimnutí platy státních zaměstnanců, které v roce 2015 vykázaly pokles o 61,5 % ve srovnání s předchozími roky. Dále rok 2015 zaznamenal nárůst výdajů v oblasti zboží a služeb o 31,3 %. Výdaje na udělované granty vykázaly v roce 2015 nárůst o 55,8 %. Naopak výdaje na sociální dávky zaznamenaly v témže roce pokles o 24 %.

#### **4.2.3 Zhodnocení efektivity výběru daní**

Z předchozích tabulek a grafů je jasné, že došlo ke snížení daňových úniků. Již z tabulky 4.4 je patrné, že od zavedení elektronické evidence tržeb se příjmy z daní rapidně zvýšily. Pro srovnání poslouží následující graf, který ukazuje rozložení daňových příjmů před zavedením elektronické evidence tržeb.

**Obr. 4.5 Rozložení příjmů státního rozpočtu v roce 2012**



Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministarstvo financija Republika Hrvatska, © 2016)

Z obrázku 4.5 vyplývá, že před zavedením elektronické evidence tržeb byl příjem z daní o 3 % nižší. Zároveň stojí za zmínku také to, že příjmy ze sociálních příspěvků byly až o 15 % vyšší než je tomu dnes. V roce zavedení EET došlo také k poklesu daňových sazeb, konkrétně ve stravovacích a ubytovacích zařízeních z 25 % na 10 %. Podle záznamu z konference, kde se k dané problematice mimo jiné vyjádřil i chorvatský ministr financí Boris Lalovac, se po zavedení EET v Chorvatsku výrazně zvýšily tržby jednotlivých restaurací až o 55 % (Lalovac, 2015). Dále uvedl, že využitím tohoto nástroje k zefektivnění výběru daní není jen naplnění státního rozpočtu, nýbrž spravedlivý odvod daní každého podnikatele a snížení daňových úniků ve státě.

Následující tabulka zaznamenává celkové příjmy, výdaje a konečné saldo státního rozpočtu v letech 2012 – 2016.

**Tab. 4.6 Bilance příjmů a výdajů v letech 2012 – 2016 (v mil. HRK)**

	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Příjmy</b>	109 559	108 585	114 044	109 111	115 670
<b>Výdaje</b>	118 730	123 506	125 689	115 456	117 070
<b>SALDO</b>	<b>- 9 171</b>	<b>- 14 921</b>	<b>- 11 645</b>	<b>- 6 345</b>	<b>- 1 400</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministarstvo financija Republika Hrvatska, © 2016)

Z tabulky 4.6 vyplývá, že saldo státního rozpočtu sice nedosahuje kladných hodnot jako tomu je v případě České republiky, ale jisté zlepšení tam rozhodně je a ne zrovna malé. Za zlepšení se podepisuje především zavedení elektronické evidence tržeb. Podle průzkumu Ministerstva financí Chorvatské republiky příjmy podnikatelů razantně stouply již po prvním roce od zavedení EET. Důkazem je následující tabulka s ročními příjmy podnikatelů z různých kategorií podnikání.

**Tab. 4.7 Roční příjmy podnikatelů před a po zavedení EET**

	<b>Příjmy za rok 2012</b>	<b>Příjmy za rok 2013</b>
<b>Pohostinství a stravovací zařízení</b>	31 529 kun	71 517 kun
<b>Maloobchod, velkoobchod</b>	24 608 kun	29 222 kun
<b>OSVČ ve službách</b>	19 225 kun	24 608 kun

Zdroj: Vlastní zpracování, (EET od A do Z, © 2017)

Z tabulky 4.7 jasně vyplývá, že zavedení EET v Chorvatské republice přineslo kladné výsledky již po roce od spuštění. Chorvatsko je velmi populární turistickou destinací a ročně zde proudí miliony lidí za sluncem a mořem. Chorvatští prodejci nabízeli své zboží a služby turistům na pláži a daňové odvody za prodej neřešili. Ročně tak unikly státnímu rozpočtu miliony na daních. To vše se změnilo po zavedení EET, kdy každý prodejce musí vlastnit zařízení, kterým online zaeviduje každou tržbu a vytiskne zákazníkovi účtenku. Nejde si nevšimnout více než dvojnásobného nárůstu příjmů z kategorie pohostinství a stravovací zařízení v tabulce 4.7. Tato skutečnost dává za pravdu tvrzení, že mnoho tamních restaurací každoročně přiznávalo pouhý zlomek svých skutečných tržeb.

Vše má pod kontrolou chorvatská daňová správa, která tržby eviduje a pokud by určitá restaurace vykazovala daleko nižší tržby než sousední podnik, pak není sporu, že by situaci přišla ověřit daňová kontrola (Ministarstvo financija Republika Hrvatska, © 2016). Nicméně, po 4 letech evidování tržeb lze vidět vládou očekávané výsledky, a to, že se zvýšil příjem DPH a celkově ubylo daňových úniků. Elektronická evidenci tržeb lze v Chorvatské republice považovat za úspěšný nástroj pro zefektivnění výběru daní.

Jak už bylo zmíněno v předchozí kapitole, EET je aktuálně zavedeno celkem v 15 zemích EU. Dalším státem, který jsme vybrali pro účely komparace efektivity výběru daní, je Slovenská republika. Tento stát pojí s Českou republikou mnoho společného, především společná historie a nově také zmíněná elektronická evidence tržeb.

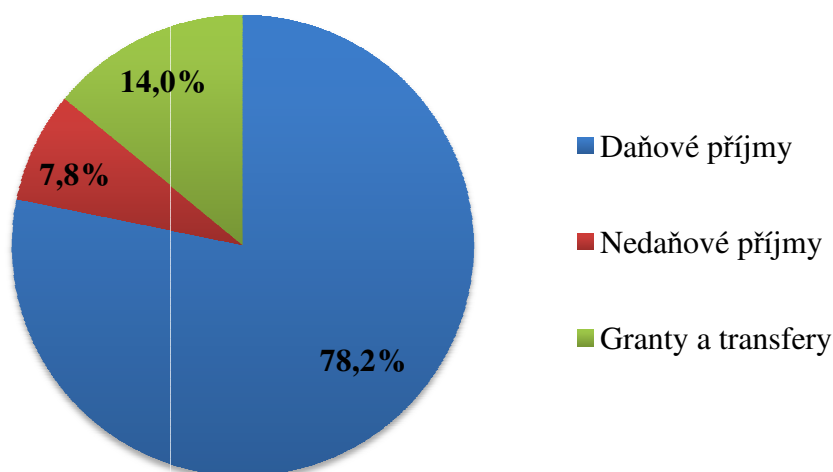
## 4.3 Slovensko

Stejně jako tomu bylo v předchozích dvou případech, státní rozpočet Slovenské republiky se dělí na příjmy a výdaje.

### 4.3.1 Příjmy státního rozpočtu

Příjmy státního rozpočtu se podle ekonomické klasifikace dělí na příjmy daňové, nedaňové, granty a transfery. Následující graf dokazuje, že pouhé příjmy z daňových odvodů naplňují státní rozpočet Slovenské republiky z necelých 80 %.

**Obr. 4.6 Rozložení příjmů státního rozpočtu v roce 2016**



Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministerstvo financií Slovenskej republiky, © 2012)

Zaměříme se tedy především na daňové příjmy, tak jako u předchozích dvou států. Podle slovenského daňového systému patří mezi daňové příjmy daň z přidané hodnoty, daně z příjmů, zisků a kapitálového majetku, dále pak spotřební daně, daň z motorových vozidel, sankce, daně z mezinárodního obchodu a transakcí a jiné daně.

Do nedaňových příjmů řadíme příjmy z podnikání a vlastnictví majetku, administrativní poplatky, kapitálové příjmy, úroky z tuzemských úvěrů a půjček, úroky ze zahraničních úvěrů a půjček a jiné nedaňové příjmy (Ministerstvo financií Slovenskej republiky, © 2012). O těchto příjmech se zmiňujeme z důvodu sociálního pojistného, které je zahrnuto v kategorii jiné nedaňové příjmy. V následující tabulce jsou uvedeny hodnoty inkasovaných daní za posledních pět let.

**Tab. 4.8 Vývoj inkasa daňových příjmů v letech 2012 – 2016 (v mil. EUR)**

	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
<b>DPH</b>	4 307,10	4 734,80	4 919,50	5 510,30	5 368,70
<b>Daně z příjmů, zisků a kapitálového majetku</b>	2 134,60	2 394,00	2 331,30	2 833,80	3 358,10
<b>Spotřební daně</b>	1 980,00	1 977,00	2 009,60	2 096,90	2 170,70
<b>Daň z motorových vozidel</b>	0,10	0,00	0,00	142,00	140,60
<b>Daně z mezinárodního obchodu a transakcí</b>	30,80	27,60	31,60	29,00	29,10
<b>Sankce</b>	0,50	0,70	0,90	0,60	1,00
<b>Jiné daně</b>	10,50	0,40	0,20	0,10	0,10
<b>Celkem</b>	<b>8 463,60</b>	<b>9 134,50</b>	<b>9 293,10</b>	<b>10 612,70</b>	<b>11 068,30</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministerstvo financí Slovenskej republiky, © 2012)

Z tabulky 4.8 je patrné, že výběr daní nezaznamenal v průběhu pěti po sobě jdoucích let žádný markantní pokles, či nárůst. Od roku 2015, tedy od roku zavedení EET, je patrný růst především u spotřebních daní a daní z příjmů, zisků a kapitálového majetku. Daň z přidané hodnoty zaznamenala slabší pokles, což mohlo být způsobeno snížením sazby daně v oblastní stravovacích služeb.

Do kategorie daně z příjmů, zisků a kapitálového majetku řadíme DPPO, DPFO a daně z příjmů vybírané srážkou. Daň z příjmů právnických osob tvoří většinou část této kategorie, jelikož daň z příjmů fyzických osob se na příjmech do státního rozpočtu podílí velmi malou částkou. Důvodem je, že velký podíl z DPFO putuje především místní samosprávě.

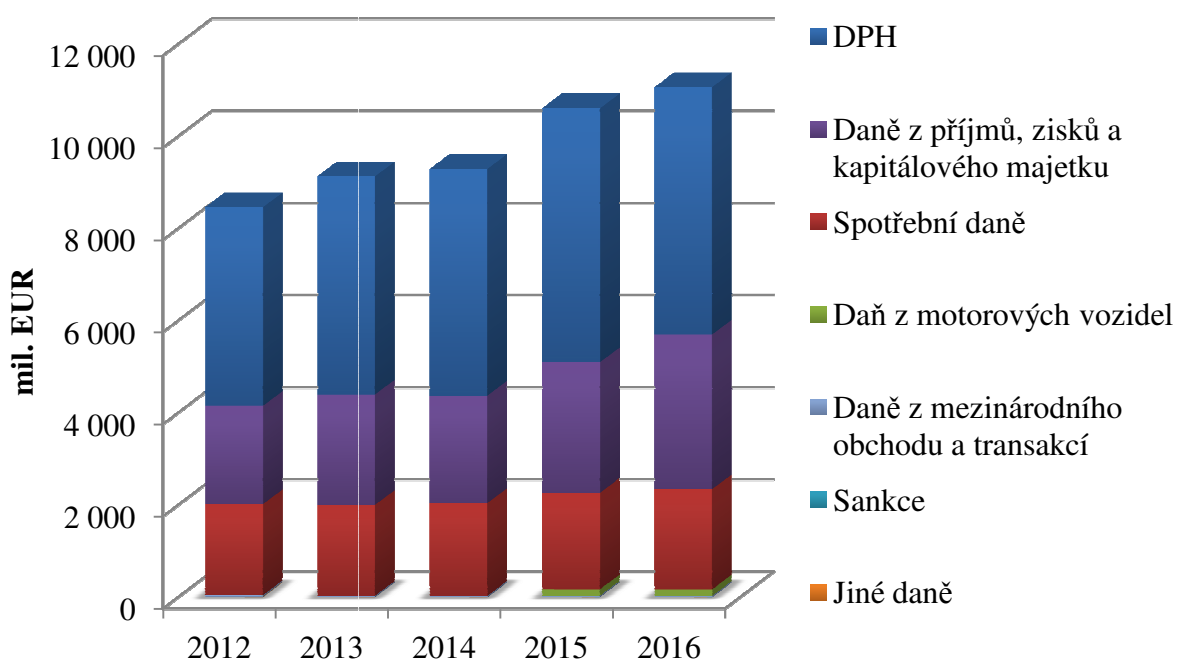
Za zmínku rozhodně stojí také daň z motorových vozidel, která prošla výraznou reformou. Před rokem 2015 byla tato daň, která je velmi podobná naší silniční dani, součástí místních daní a od roku 2015 se stala samostatnou plnohodnotnou daní. Před reformou byly příjmy z této daně plně v kompetenci vyšších územních celků, po reformě se příjmy z této daně přesouvají do hospodářství státu. Jak se můžeme přesvědčit z tabulky 4.8, rozdíl daňové reformy je patrný, jelikož od roku 2015 daň z motorových vozidel přináší do státního rozpočtu finanční obnos ve výši cca 140,60 mil. eur. Podle statistik ministerstva financí SR

za první čtvrtletí v roce 2017 je stav příjmů z této daně okolo 150,80 mil. eur. Lze tedy předpokládat, že do konce roku tyto příjmy ještě vzrostou.

Poslední položkou v tabulce 4.8 jsou jiné daně, do této kategorie řadíme daňové příjmy z daní, které změnou daňového systému zanikly.

Pro představu poslouží následující obrázek, který zobrazuje míru rozložení daňových příjmů v grafické podobě.

**Obr. 4.7 Vývoj daňových příjmů v letech 2012 – 2016**



Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministerstvo financí Slovenskej republiky, © 2012)

Z obrázku 4.7 je patrné, že DPH je nejproduktivnější daní, která se podílí na příjmech do státního rozpočtu Slovenské republiky. Z obrázku 4.7 lze pozorovat rostoucí trend příjmu z DPH. Druhou nejproduktivnější daní jsou daně z příjmů, zisků a kapitálového majetku. V letech 2015 a 2016 tato daň zaznamenala výraznější nárůst, především v oblasti daní z příjmů právnických osob. Tento fakt je důsledkem EET, neboť od roku 2015 má každá právnická osoba povinnost evidovat své tržby z ekonomické činnosti.

Trojici nejproduktivnějších příjmů z daní uzavírají spotřební daně. Z obrázku 4.7 je viditelné, že finanční obnos z nepřímých daní je značně větší než z daní přímých. Stejně tomu bylo i v případě České republiky a Chorvatska.

Dalšími příjmy, které obohacují státní rozpočet, jsou příjmy nedaňové, granty a transfery.

#### 4.3.2 Výdaje státního rozpočtu

Výdaje státního rozpočtu dělíme stejně jako v České republice na výdaje běžné a kapitálové. Mezi běžné výdaje patří především platy státních zaměstnanců, pojistné a příspěvky do pojišťoven, výroby a služby, běžné transfery a úroky související s úvěry. Mezi kapitálové výdaje se řadí výdaje související s kapitálovými aktivy a kapitálové transfery.

V následující tabulce jsou uvedeny výdaje putující ze státního rozpočtu v období pěti po sobě jdoucích let.

**Tab. 4.9 Čerpání státního rozpočtu v letech 2012 – 2016 (v mil. EUR)**

	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Běžné výdaje</b>	13 658,60	12 968,10	13 441,60	13 507,80	13 353,90
<b>Kapitálové výdaje</b>	1 983,10	1 854,00	1 979,10	4 658,90	1 902,60
<b>Celkem</b>	<b>15 640,70</b>	<b>14 819,70</b>	<b>15 420,20</b>	<b>18 166,40</b>	<b>15 256,20</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministerstvo financí Slovenskej republiky, © 2012)

#### 4.3.3 Zhodnocení efektivity výběru daní

Z předchozích tabulek a grafů je patrné, že došlo k částečnému snížení daňových úniků. Z tabulky 4.8 vyplývá, že od roku 2015 se zvýšilo inkaso daňových příjmů do státního rozpočtu o cca 460 mil. eur. Právě v tom roce se spustil doplněk k již zavedeným registračním pokladnám, tzv. online evidence tržeb. Do roku 2015 fungovaly registrační pokladny pouze v offline režimu.

Následující tabulka zaznamenává celkové příjmy, výdaje a konečné saldo státního rozpočtu v letech 2012 – 2016.

**Tab. 4.10 Bilance příjmů a výdajů v letech 2012 – 2016 (v mil. EUR)**

	2012	2013	2014	2015	2016
<b>Příjmy</b>	11 830,00	12 796,60	12 496,90	16 233,80	14 275,90
<b>Výdaje</b>	15 640,70	14 819,70	15 420,20	18 166,40	15 256,20
<b>SALDO</b>	<b>- 3 810,70</b>	<b>- 2 023,30</b>	<b>- 2 923,30</b>	<b>- 1 932,60</b>	<b>- 980,30</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, (Ministerstvo financí Slovenskej republiky, © 2012)

Z tabulky 4.10 vyplývá, že deficit státního rozpočtu Slovenské republiky se pomalu, ale jistě snižuje. Sice nedosahuje kladných hodnot jako tomu je v případě České republiky, ale

Ize předpokládat, že pokud bude slovenská vláda pokračovat v online evidenci tržeb, tak dosáhne výsledků srovnatelných s Chorvatskou republikou, kde se EET osvědčilo po čtyřech letech užívání. Již teď lze nepatrně pozorovat vliv zavedení EET v roce 2015, jelikož deficit na konci roku 2016 se výrazně snížil na rozdíl od minulých let.

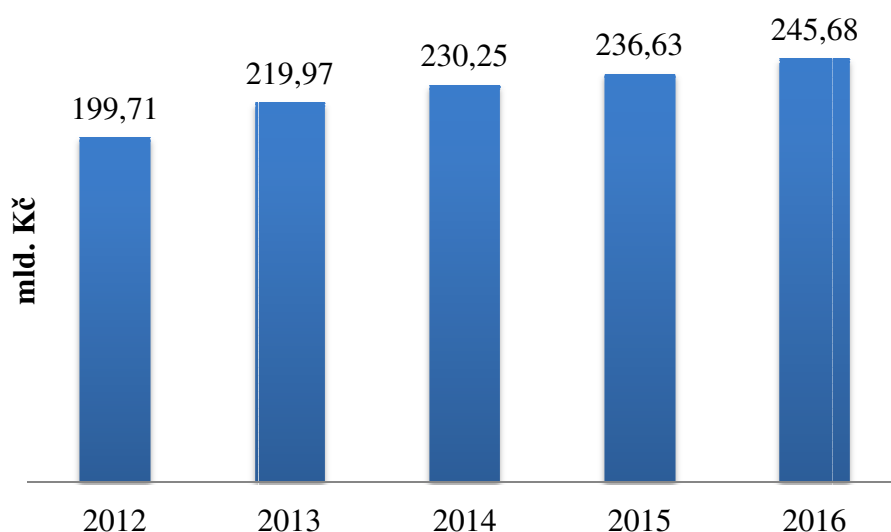
## 4.4 Shrnutí

### 4.4.1 Shrnutí efektivity výběru daní v rámci České republiky

Tato poslední podkapitola slouží k tomu, abychom výše provedenou analýzu státního rozpočtu zhodnotili. Hodnotit budeme především efektivitu výběru daní v České republice a také to, zda se do výsledku promítla elektronická evidence tržeb, kontrolní hlášení či Daňová Kobra.

Nejprve se zaměříme na daň z přidané hodnoty. Důvod výběru této daně je prostý, DPH je nejproduktivnějším daňovým příjmem státního rozpočtu. Na následujícím obrázku je zobrazen vývoj příjmů z DPH v letech 2012 – 2016.

**Obr. 4.8 Vývoj příjmů z DPH v letech 2012 – 2016**



Zdroj: Vlastní zpracování

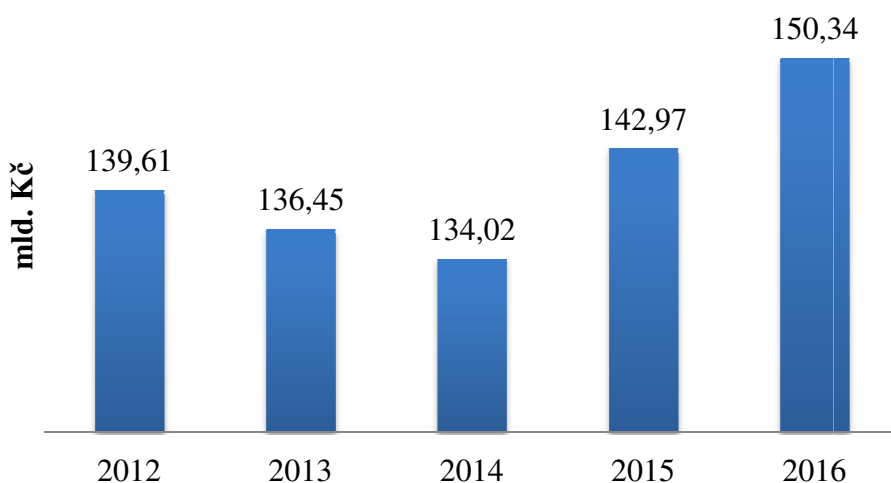
Z obrázku 4.8 vyplývá, že příjmy plynoucí z DPH do státního rozpočtu mají rostoucí trend. V roce 2014 byla oficiálně představena organizace Daňová Kobra, která měla za úkol bojovat proti daňovým únikům. Z obrázku 4.8 se můžeme přesvědčit, že účel daňové Kobry byl splněn, jelikož příjmy z DPH narostly o 4,5 %. Na rok 2016 bylo naplánováno další opatření v boji proti daňovým únikům, a tím je již dříve zmíněné kontrolní hlášení. Opět



můžeme říci, že tento nástroj dosáhl patřičných výsledků, jelikož příjmy z DPH narostly o dalších 3,7 %. Avšak na sklonku roku 2016 byla spuštěna první vlna EET a tedy nese také částečnou zásluhu.

Dále se zaměříme na příjmy ze spotřebních daní. Spotřební daně jsou druhým nejproduktivnějším daňovým příjmem státního rozpočtu, navíc po zavedení Daňové Koby, kontrolního hlášení a EET, růst těchto příjmu nabral velmi výrazný rostoucí trend. Na následujícím obrázku je zobrazen vývoj příjmů plynoucích ze spotřebních daní v letech 2012 – 2016.

**Obr. 4.9 Vývoj příjmů ze spotřebních daní v letech 2012 – 2016**

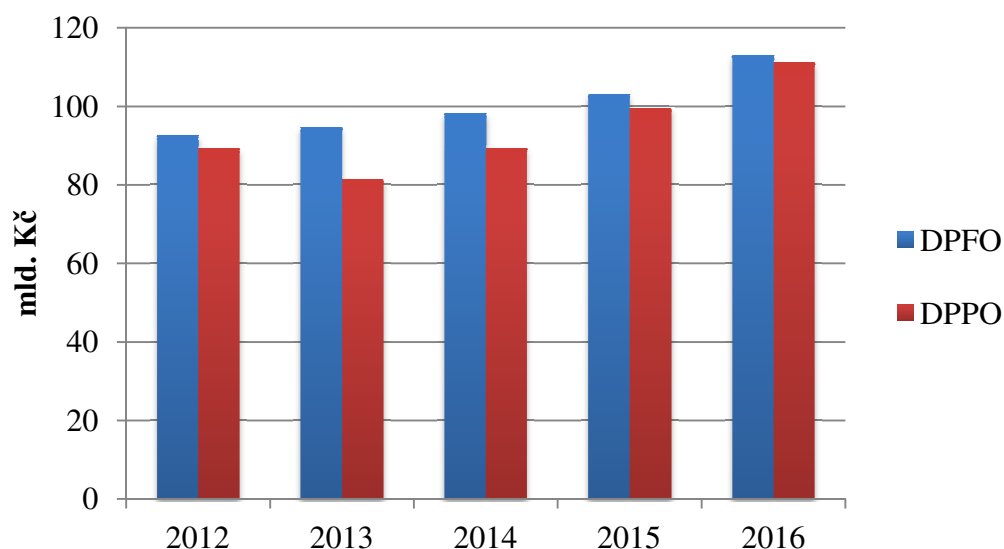


Zdroj: Vlastní zpracování

Z obrázku 4.9 vyplývá, že příjmy plynoucí ze spotřebních daní neměly vždy rostoucí trend. Zlom nastal až v roce 2015, kdy se příjem ze spotřebních daní zvýšil o 6,3 %. Jistou zásluhu na tom nese organizace Daňová Kobra, která v témže roce zachránila státnímu rozpočtu celkem 1,9 miliard korun čistě na daňových únicích (Finanční správa, © 2014). Jistou zásluhu nesou také elektronická evidence tržeb a kontrolní hlášení, s jejichž pomocí v roce 2016 vzrostl příjem ze spotřebních daní o dalších 4,9 %.

Poslední kategorií z daňových příjmů, kterou budeme hodnotit, jsou příjmy z DPFO a DPPO. Na následujícím obrázku je zobrazen vývoj z příjmů DPFO a DPPO v období pěti po sobě jdoucích let.

**Obr. 4.10 Vývoj příjmů z DPFO a DPPO v letech 2012 – 2016**



Zdroj: Vlastní zpracování

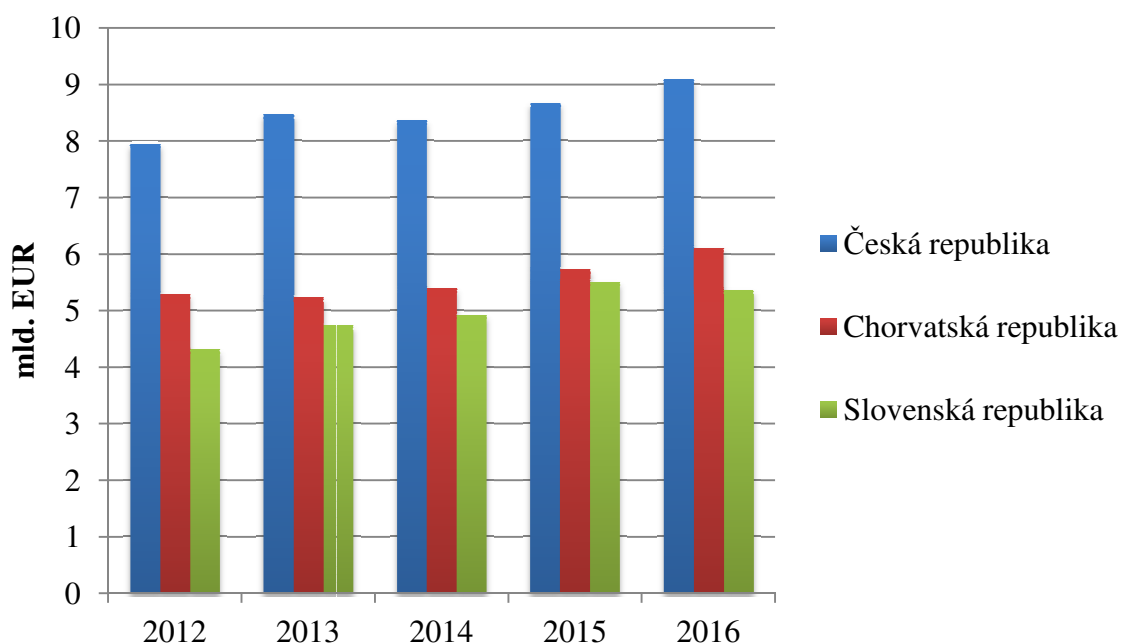
Z obrázku 4.10 vyplývá, že příjmy plynoucí z DPPO dosáhly rostoucího trendu v roce 2014. Od té doby se tyto příjmy neustále zvyšují. Největší zásluhu na tom nese kontrolní hlášení, které přinutilo nejen právnické osoby, ale také OSVČ, aby podávali periodické hlášení o svých přijatých a vydaných fakturách.

Daň z příjmů fyzických osob nezaznamenala žádnou odchylku v rostoucím trendu během srovnávaného období. V roce 2016 byl nárůst příjmu z této daně o poznání vyšší. Důvodem je především povinnost kontrolního hlášení.

#### **4.4.2 Shrnutí efektivity výběru daní ve srovnání s vybranými státy**

Nejprve se zaměříme na daň z přidané hodnoty. Na následujícím obrázku je zobrazena komparace příjmů z DPH mezi Českou republikou, Slovenskem a Chorvatskem.

**Obr. 4.11 Komparace příjmů z DPH**



Zdroj: Vlastní zpracování

Příjmy z DPH jednotlivých států jsou uvedeny v miliardách eur. Měny České republiky a Chorvatska byly přepočítány dle měnového kurzu v reálném období, tedy pro každý rok průměrný měnový kurz za daný rok.

Z obrázku 4.11 vyplývá, že příjmy z DPH směřující do rozpočtu státu, jsou nejvyšší v České republice. Názorně také můžeme vidět rostoucí trend v případě Chorvatské republiky. Vzhledem k zavedené elektronické evidenci tržeb lze říci, že jistou mírou přispěla k efektivnějšímu výběru daní a částečně zamezila daňovým únikům v oblasti DPH.

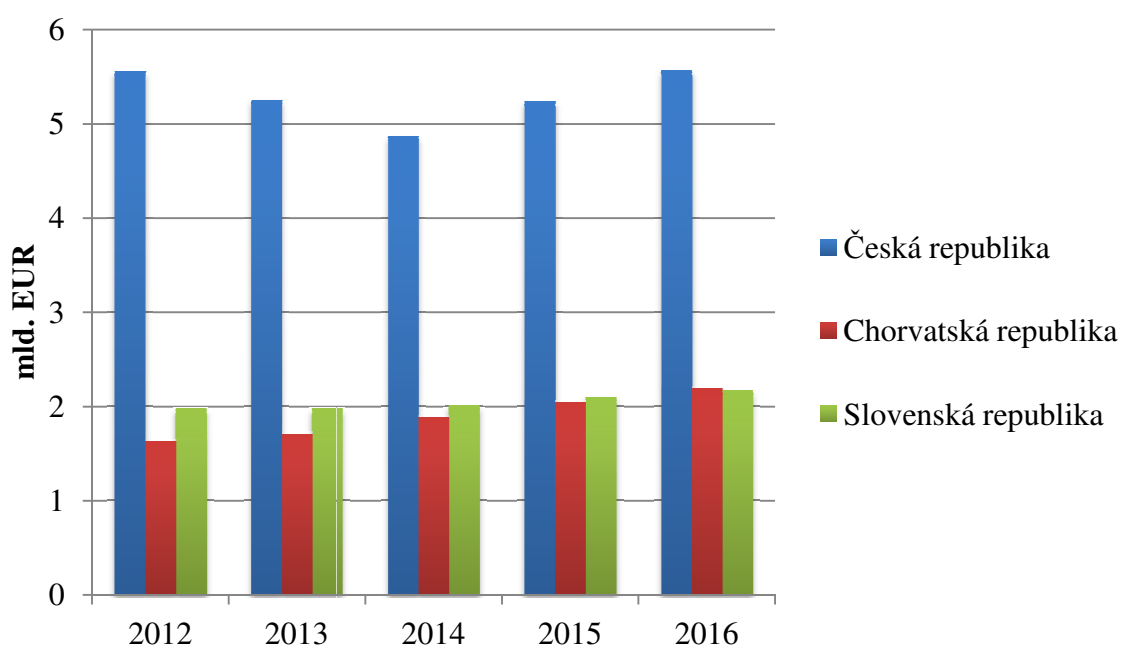
Avšak to stejné nelze říci o Slovenské republice. Zavedení EET v roce 2015 zatím nepřineslo žádný užitek v oblasti daňových příjmů z DPH do státního rozpočtu.

Nejde si nevšimnout nepoměru vybraných částek na DPH mezi vybranými státy. Tento nepoměr může být způsoben negativním efektem na zvýšení sazby DPH. V Chorvatské republice byla celkem dvakrát zvýšena základní sazba DPH za poslední 6 let s účelem snížit schodek státního rozpočtu. Příjmy z DPH sice disponují rostoucím trendem, ale spotřeba domácností se snížila kvůli vyšším cenám za zboží a služby. Ve třetí kapitole jsme se zmínili o tzv. Lafferově křivce, která ukazuje bod, do kterého se daňový systém jeví efektivní. V případě Chorvatské republiky mohl být tento bod překročen, a proto neustálé zvyšování sazby daně může být částečnou příčinou daného nepoměru.

Avšak to stejné nelze tvrdit o Slovenské republice, jelikož v tomto případě základní sazba DPH činí 20 %, což je pouze o jeden procentní bod méně, než je tomu v České republice. Výrazně nižší příjem z DPH oproti České republice může být způsoben například daňovými úniky a nedostatečným opatřením v boji proti nim.

Dále se zaměříme na příjmy ze spotřebních daní. Na následujícím obrázku je zobrazena komparace příjmů ze spotřebních daní mezi Českou republikou, Slovenskem a Chorvatskem.

**Obr. 4.12 Komparace příjmů ze spotřebních daní**



Zdroj: Vlastní zpracování

Daňové příjmy plynoucí ze spotřebních daní jednotlivých států jsou uvedeny v miliardách eur. Opět jsou měny České republiky a Chorvatska přepočítány dle měnového kurzu v reálném období, tedy pro každý rok průměrný měnový kurz za daný rok.

Z obrázku 4.12 vyplývá, že v České republice je příjem ze spotřebních daní nejvyšší ze všech srovnávaných států. Avšak rostoucí trend je zaznamenán až v roce 2015.

Opět je zde vidět nepoměr ostatních států vůči ČR. Nepoměr může být způsoben odlišnými sazbami spotřebních daní a také užitým množstvím spotřebitelů. Například zdanění tabákových výrobků v České republice je cca 70-79 % na krabičku cigaret. V případě Slovenské republiky se spotřební daň za jednu krabičku cigaret pohybuje okolo 62 % a v Chorvatské republice ještě o něco méně, zhruba 57 %.

## 5 Závěr

Efektivita výběru daní je věčným tématem nejen v České republice. Existují různé druhy faktorů, které ji srážejí k zemi. Naproti tomu také existují určité nástroje, které napomáhají správě daní zefektivnit a zároveň bojovat proti případným daňovým únikům. Cílem této diplomové práce bylo vyzdvihnout nástroje, které napomáhají zefektivnit správu a výběr daní v České republice a následně ji porovnat s jinými státy.

Ve druhé kapitole byly objasněny teoretické aspekty k daňové problematice. Dominantními pojmy byly daňový systém a státní rozpočet nejen České republiky, ale také Slovenské republiky a Chorvatské republiky. Tyto dva státy byly vybrány pro srovnání efektivity správy a výběru daní. Mezi vybrané státy jsme zahrnuli Chorvatskou republiku, jelikož má již čtyřletou praxi s fungováním elektronické evidence tržeb, což je jeden z nástrojů určený k částečnému zamezení daňových úniků v oblasti DPH a spotřebních daní. Druhým státem, se kterým byl porovnán daňový systém, je Slovenská republika. V ne tak dávne historii vytvářela Česká republika se Slovenskem s jednotným daňovým systémem a jednotným státním rozpočtem a to byl jeden z důvodů tohoto výběru. Ovšem podstatnějším důvodem byla elektronická evidence tržeb a princip fungování registračních pokladen.

Třetí kapitola se zabývá efektivitou jako takovou. Úvod kapitoly byl věnován příčinám neefektivního daňového systému v podobě přímých a nepřímých administrativních nákladů v oblasti výběru daní. Nejzajímavějšími pojmy této kapitoly jsou Daňová Kobra, kontrolní hlášení a elektronická evidence tržeb. Tyto tři pojmy jsou podstatnými nástroji, které se aktuálně podílejí na efektivním fungování daňového systému a zamezují, alespoň částečně, daňovým únikům. Zjistili jsme, že během pouhých tří let zachránila Daňová Kobra státnímu rozpočtu celkem 7,66 miliard Kč na daňových únicích v oblasti DPH a spotřebních daní. Kontrolní hlášení se zaměřilo především na karuselové podvody a nadměrné odpočty DPH. Bylo zjištěno, že díky kontrolnímu hlášení se za pouhý rok fungování zvýšilo inkaso DPH o necelých 18 miliard Kč. Závěr kapitoly je věnován elektronické evidenci tržeb, kterou jsme vybrali jako hlavní faktor v komparaci efektivity výběru daní v České republice s vybranými státy.

Čtvrtá kapitola je praktickou částí této diplomové práce. V této kapitole je podrobně rozebrán státní rozpočet České republiky, strana příjmů, výdajů a konečné saldo. Zaměřili jsme se především na daňové příjmy a jejich vývoj v časovém období pěti po sobě jdoucích let. Během těchto pěti let došlo k výrazným změnám v oblasti DPH a zároveň vešly v platnost již výše zmíněné nástroje určené ke zvýšení efektivity výběru daní. Výsledek naší analýzy je

velmi pozitivní. Daňová Kobra i kontrolní hlášení naplnila očekávání a přinesla své první výsledky již po roce od zavedení. Výsledky dokazují, že Daňová Kobra zvýšila daňové příjmy z oblasti DPH o 10,5 % a z oblasti spotřebních daní o 9,2 %. Kontrolní hlášení se podílelo především na zvýšení daňových příjmů z oblasti DPFO o 8,8 % a DPPO o 10,5 %. Za nárůst příjmů z DPH za rok 2016 ve výši 2,7 % nese částečný vliv také elektronická evidence tržeb. Tento nástroj vykázal pozitivní výsledky již po měsíci od svého zavedení. Inkaso DPH za 1. čtvrtletí 2017 vykázalo meziroční růst o 4,4 % proti inkasu DPH za 1. čtvrtletí 2016. Můžeme tedy předpokládat, že se příjmy z DPH ještě zvýší. Nicméně, co se týče EET, je ještě brzy na prognózy a tvrzení, že bude úspěšným a zároveň efektivním nástrojem v boji proti daňovým únikům. Tento fakt ukáže až delší časové období.

Totožný postup byl využit také u rozboru státních rozpočtů Chorvatské a Slovenské republiky. Výsledky všech tří států jsme podrobili srovnávací analýze s jednou hlavní proměnnou – EET. V Chorvatské republice bylo zavedeno EET již v roce 2013, a tudíž máme výsledky efektivity tohoto nástroje za delší časové období. Dospěli jsme k výsledku, že v Chorvatské republice se naplnilo očekávání vlády, jelikož po prvním roce od zavedení stouply příjmy z podnikání o více než dvojnásobek oproti předchozímu roku bez povinnosti evidovat tržby. Růst příjmů z DPH a spotřebních daní má rostoucí trend, to znamená, že zavedení EET byl správný krok kupředu. Slovenská republika zavedla EET v roce 2015, a v téže roce zaznamenala výrazný nárůst příjmů v oblasti DPPO. Nicméně nedosáhli jsme žádných efektivnějších výsledků, jako v případě Chorvatské republiky.

Bylo zjištěno, že Česká republika je zásobena nástroji, které přispívají k efektivnímu výběru a správě daní. Zavedením těchto nástrojů došlo k výraznému úbytku daňových úniků především v oblasti DPH a spotřebních daní. Elektronická evidence tržeb má zatím krátkou působnost, ale po vzoru Chorvatské republiky by během několika let mohla přispět k velmi výraznému zefektivnění v oblasti daní a minimalizovat možné daňové úniky.

Tato diplomová práce by mohla být přínosem pro čtenáře zabývající se problematikou daňových úniků nebo pro nezasvěcené čtenáře, kteří by chtěli porozumět nejen daňové problematice, ale také se dozvědět více o hospodaření státu.

## Seznam použité literatury

### a) Odborné knihy

BÁNOCIOVÁ, Anna. *Ekonomické súvislosti daňových únikov pri DPH*. Košice: Technická univerzita Košice, 2013. ISBN 978-80-553-1460-0.

DUŠEK, Jiří. *Elektronická evidence tržeb: v přehledech*. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5839-8.

EUROSTAT. *Eurostat regional yearbook 2016*. Luxembourg: Publications office of the European Union, 2016. ISBN 978-92-79-60090-6. Dostupné také z: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/7604195/KS-HA-16-001-EN-N.pdf/76c007e9-6c1d-435a-97f8-e5ea700aa149>

HAMERNÍKOVÁ, Bojka a Alena MAAÝTOVÁ. *Veřejné finance*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-497-0.

JUREČKA, Václav. *Makroekonomie*. 3., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2017. ISBN 978-80-271-0251-8.

KOTLÁN, Igor. *Daňové zatížení a struktura daní v ČR ve srovnání s vybranými zeměmi OECD a EU a legislativní změny ve smyslu de lege ferenda*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky, 2010. ISBN 978-80-86729-58-9.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.

LÍBAL, Tomáš. *Elektronická evidence tržeb z účetního a daňového pohledu*. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-51-9.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2017: úplná znění platná k 1. 1. 2017*. 26. vydání. Praha: Grada, 2017. ISBN: 978-80-271-0451-2.

MIKULECKÁ, Mária. *Kontrolní hlášení: praktická příručka k vyplnění formuláře*. Olomouc: Anag, 2016. ISBN 978-80-7554-002-7.

MUSGRAVE, Richard A. a Peggy B. MUSGRAVE. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Přeložila Věra KAMENÍČKOVÁ. Praha: Management Press, 1994. ISBN 80-85603-76-4.

OECD. *Revenue statistics: 1965 – 2015*. Paris: OECD, 2016. 380 p. ISBN 978-92-6426-511-0. Dostupné také z: [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/revenue-statistics-2016\\_rev\\_stats-2016-en-fr#page1](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/revenue-statistics-2016_rev_stats-2016-en-fr#page1)

PUDIL, Pavel. *Zdanění a efektivnost*. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. *Ekonomie* (Eurolex Bohemia). ISBN 80-86861-07-4.

*Rozpočet a financování: novelizovaná rozpočtová pravidla, nový zákon o rozpočtové odpovědnosti: obce, kraje, hl. město Praha, organizační složky státu, příspěvkové organizace, svazky obcí; Majetek státu; Podpora regionálního rozvoje: redakční uzávěrka* 6. 2. 2017. Ostrava: Sagit, 2017. ISBN 978-80-7488-215-9.

STIGLITZ, Joseph E. *Ekonomie veřejného sektoru*. Přeložil Ondřej SCHNEIDER, přeložil Tomáš JELÍNEK. Praha: Grada, 1997. ISBN 80-7169-454-1.

SMITH, Adam. *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*. Přeložil Vladimír IRGL, přeložil Alena JINDROVÁ, přeložil Josef PYTELKA, přeložil Sergej TRYML. Praha: Liberální institut, 2016. 872 s. ISBN 978-80-86389-60-8.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-315-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. vyd. Praha: 1. VOX, 2016. 396 s. ISBN 978-80-87480-44-1.

VONDRÁK, Zdeněk, Lucie VONDRÁKOVÁ a Michala VONDRÁKOVÁ. *Elektronická evidence tržeb: praktická příručka*. Olomouc: ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-048-5.

ZATLOUKAL, Tomáš. *Daňová kontrola v širších souvislostech*. 2. přeprac. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2011. ISBN 978-80-7400-366-0.

## **b) Elektronické dokumenty**

DAŇOVÁ KOBRA. *Daňová Kobra* [online], © 2014. Finanční správa České republiky [cit. 8. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.danovakobra.cz/>

DAŇOVÝ SYSTÉM ČR. *Oficiální portál pro podnikání a export* [online], © 1997 – 2017 [cit. 17. 4. 2017]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/danovy-system-ceske-republiky-3429.html>

EET. *Elektronická evidence tržeb od A do Z* [online], © 2017. Všechna práva vyhrazena [cit. 18. 06. 2017]. Dostupné z: <http://eet.money.cz/>

ELEKTRONICKÁ EVIDENCE TRŽEB. *E-tržby* [online], © 2016 – 2017. Finanční správa České republiky [cit. 8. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.etrzby.cz/cs/index>

FINANČNÁ SPRÁVA. *Finančná správa Slovenská republika* [online], © 2013. *Finančné riaditeľstvo SR* [cit. 1. 4. 2017]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/titulna-stranka>



FINANČNÍ SPRÁVA. *Finanční správa České republiky* [online], © 2013 – 2017. Finanční správa České republiky [cit. 10. 4. 2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/>

HOSPODÁŘSKÉ NOVINY. *Fiktivní firmy dluží na daních miliardy* [online], © 1996 – 2017 [cit. 11. 4. 2017]. ISSN 1213-7693. Dostupné z: <http://domaci.ihned.cz/c1-61649810-fiktivni-firmy-dluzi-na-danich-miliardy-babis-planuje-obnovit-financni-policii>

KUDELJAN, Marijana Varaic, 2015. *Fiscalization in the Republic of Croatia* [online], © 2005 – 2013. Ministerstvo financí České republiky [cit. 1. 4. 2017]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2015/zaznam-z-konference-o-eet-21596>

LALOVAC, Boris, 2015. *Fiscalization In Figures* [online], © 2005 – 2013. Ministerstvo financí České republiky [cit. 8. 4. 2017]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/vmediich/2015/zaznam-z-konference-o-eet-21596>

MF ČR. *Fiskalizace v Chorvatské republice – fakta* [online], © 2005 – 2013. MF ČR [cit. 1. 4. 2017]. Dostupné z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/2015-06-23\\_Fact\\_sheet\\_on\\_HR\\_experienceMH.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-financni-sprava-cr/2015-06-23_Fact_sheet_on_HR_experienceMH.pdf)

MF ČR. *Ministerstvo financí České republiky* [online], © 2005 – 2013. MF ČR [cit. 8. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/>

MLADÁ FRONTA. *Finance* [online], © 2017. Mladá fronta a.s. [cit. 12. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/>

MINISTARSTVO FINANCIJA. *Porezna uprava Republika Hrvatska* [online], © 2016. Porezna uprava Republika Hrvatska [cit. 3. 4. 2017]. Dostupné z: <http://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Naslovnica.aspx>

SMETANKOVÁ, Daša a Josef PALÁN. *Právní úprava evidence tržeb ve vybraných zemích EU*. Praha, 2015. Srovnávací studie č. 2.009.

VLÁDA ČR. *Daňová Kobra zabránila doposud státnímu rozpočtu ČR 4,1 miliardy korun*. [online], © 2009 – 2017. Vláda České republiky [cit. 15. 4. 2017]. Dostupné z: <http://www.vlada.cz/cz/media-centrum/aktualne/danova-kobra-zachranila-doposudstatnimu-rozpocet-cr-4-1-miliardy-korun-139841/>

### c) Ostatní zdroje

Důvodová zpráva k zákonu č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, rok 2016.

VAŠKOVÁ, Kateřina. *Návrh doporučení pro efektivní implementaci Elektronické evidence tržeb v České republice*. Zlín, 2016. Diplomová práce. Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, Fakulta managementu a ekonomiky, Ústav financí a účetnictví.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb.

Zákon č. 215/2005 Sb., o registračních pokladnách a o změně některých zákonů.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

## Seznam zkratk

ČR.....	Česká republika
DPH.....	daň z přidané hodnoty
DPFO.....	daň z příjmů fyzických osob
DPPO.....	daň z příjmů právnických osob
EET.....	elektronická evidence tržeb
EU.....	Evropská Unie
EUR.....	Euro
HRK .....	Chorvatská kuna
MF .....	Ministerstvo financí
NACE.....	klasifikace ekonomických činností
OECD .....	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OSVČ .....	osoba samostatně výdělečně činná
SR.....	Slovenská republika
ZDP .....	zákon o daních z příjmů
ZoET.....	zákon o evidenci tržeb

## Seznam obrázků

Obrázek 1: Obr. 2.1 Členění přímých daní

Obrázek 2: Obr. 2.2 Členění nepřímých daní

Obrázek 3: Obr. 2.3 Daňový systém České republiky

Obrázek 4: Obr. 2.4 Daňový systém Chorvatské republiky

Obrázek 5: Obr. 2.5 Daňový systém Slovenské republiky

Obrázek 6: Obr. 3.1 Lafferova křivka

Obrázek 7: Obr. 3.2 Nadměrné daňové břemeno

Obrázek 8: Obr. 3.3 On-line evidence tržeb

Obrázek 9: Obr. 4.1 Rozložení příjmů státního rozpočtu v roce 2016

Obrázek 10: Obr. 4.2 Vývoj daňových příjmů v letech 2012 – 2016

Obrázek 11: Obr. 4.3 Rozložení příjmů státního rozpočtu v roce 2016

Obrázek 12: Obr. 4.4 Vývoj daňových příjmů v letech 2012 – 2016

Obrázek 13: Obr. 4.5 Rozložení příjmů státního rozpočtu v roce 2012

Obrázek 14: Obr. 4.6 Rozložení příjmů státního rozpočtu v roce 2016

Obrázek 15: Obr. 4.7 Vývoj daňových příjmů v letech 2012 – 2016

Obrázek 16: Obr. 4.8 Vývoj příjmů z DPH v letech 2012 – 2016

Obrázek 17: Obr. 4.9 Vývoj příjmů ze spotřebních daní v letech 2012 – 2016

Obrázek 18: Obr. 4.10 Vývoj příjmů z DPFO a DPPO v letech 2012 – 2016

Obrázek 19: Obr. 4.11 Komparace příjmů z DPH

Obrázek 20: Obr. 4.12 Komparace příjmů ze spotřebních daní

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Tab. 2.1 Klasifikace OECD

Tabulka 2: Tab. 3.1 Výše pokut za nedodržení podmínek kontrolního hlášení

Tabulka 3: Tab. 3.2 Čtyři fáze EET dle klasifikace NACE

Tabulka 4: Tab. 3.3 Rozdíly modelů EET mezi Chorvatskou republikou a ČR

Tabulka 5: Tab. 3.4 Rozdíly mezi registrační pokladnou a EET

Tabulka 6: Tab. 4.1 Vývoj inkasa daňových příjmů v letech 2012 – 2016 (v mld. Kč)

Tabulka 7: Tab. 4.2 Čerpání státního rozpočtu v letech 2012 – 2016 (v mld. Kč)

Tabulka 8: Tab. 4.3 Bilance příjmů a výdajů v letech 2012 – 2016 (v mld. Kč)

Tabulka 9: Tab. 4.4 Vývoj inkasa daňových příjmů v letech 2012 – 2016 (v mil. HRK)

Tabulka 10: Tab. 4.5 Čerpání státního rozpočtu v letech 2012 – 2016 (v mil. HRK)

Tabulka 11: Tab. 4.6 Bilance příjmů a výdajů v letech 2012 – 2016 (v mil. HRK)

Tabulka 12: Tab. 4.7 Roční příjmy podnikatelů před a po zavedení EET

Tabulka 13: Tab. 4.8 Vývoj inkasa daňových příjmů v letech 2012 – 2016 (v mil. EUR)

Tabulka 14: Tab. 4.9 Čerpání státního rozpočtu v letech 2012 – 2016 (v mil. EUR)

Tabulka 15: Tab. 4.10 Bilance příjmů a výdajů v letech 2012 – 2016 (v mil. EUR)

## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že:

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);

V Ostravě dne 14. 7. 2017

*Balcárková*

Bc. Veronika Balcárková